



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jakuba Camrdy a soudců JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Viktora Kučery v právní věci žalobce: **Granit Tower a.s.**, se sídlem V Jámě 699/5, Praha 1, zastoupený JUDr. Mariánem Kováčikem, advokátem se sídlem Koněvova 1107/54, Praha 3, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Středočeský kraj**, se sídlem Na Pankráci 1685/17, Praha 4, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 7. 5. 2019, č. j. 45 Af 22/2017 – 51,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 7. 5. 2019, č. j. 45 Af 22/2017 – 51, **se** ve výroku II. a III. **ruší** a věc **se** v uvedeném rozsahu **v r a c í** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Průběh dosavadního řízení

[1] Žalobce se žalobou na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu domáhal určení, že zahájení kontroly DPH za zdaňovací období března 2014, dubna 2014 a července 2014 ze strany Finančního úřadu pro Středočeský kraj, územního pracoviště v Brandýse n. L. – Staré Boleslavi (žalovaného) je nezákonné. Dále žalobce požadoval, aby soud zakázal žalovanému provádění uvedené daňové kontroly.

[2] Žalobce namítal, že oznámení o zahájení daňové kontroly bylo vydáno místně nepřislušným správcem daně a zahájení kontroly nebylo řádně odůvodněno. Žalovaný navíc postupoval v rozporu s § 145 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v relevantním znění (dále jen „daňový řád“), když zahájil daňovou kontrolu, aniž by před tím vyzval žalobce k podání dodatečného daňového přiznání, a to i přesto, že měl pro vydání výzvy dostatečně konkrétní znalosti – o tom dle žalobce svědčí již samotné určení rozsahu a předmětu kontroly a odůvodnění platebního výměru ze dne 24. 2. 2015, č. j. 1147212/15/2005-52521-109179, vydaného Finančním úřadem pro hlavní město Prahu, územním pracovištěm pro Prahu 5, jímž byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období května 2014 na základě postupu k odstranění pochybností.

[3] Krajský soud výrokem I. napadeného rozsudku zastavil řízení o žalobě v rozsahu, v němž se žalobce negatorním petitum domáhal ochrany před nezákonným zásahem žalovaného spočívajícím v pokračování daňové kontroly, neboť v tomto rozsahu byla žaloba vzata zpět. V rozsahu, v němž se žalobce deklaratorním petitum domáhal vyslovení nezákonnosti zahájení daňové kontroly, shledal krajský soud žalobu důvodnou a výrokem II. napadeného rozsudku proto deklaroval nezákonnost uvedeného postupu žalovaného. Výrokem III. pak krajský soud přiznal žalobci náhradu nákladů řízení.

[4] Krajský soud se nejprve zevrubně zabýval povahou posuzovaného zásahu a naplněním podmínek řízení, přičemž žalobu shledal včasnou a přípustnou. Námitku místní nepřislušnosti žalovaného k zahájení daňové kontroly shledal krajský soud nedůvodnou, neboť žalovaný postupoval v rámci své univerzální místní příslušnosti při výkonu tzv. vybrané působnosti dle § 10 odst. 4 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů. Pokud jde o absenci odůvodnění zahájení daňové kontroly, uzavřel krajský soud s odkazem na stanovisko pléna Ústavního soudu ze dne 8. 11. 2011, sp. zn. Pl. ÚS-st. 33/11, že zahájení daňové kontroly bez sdělení důvodů pro její zahájení neodporuje zákonu.

[5] Důvodnou však krajský soud shledal námitku, podle níž měl žalovaný namísto zahájení daňové kontroly vyzvat žalobce k podání dodatečného daňového přiznání. Vyšel přitom zejména z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014 – 55, publ. pod č. 3566/2017 Sb. NSS (všechna zde citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná též na www.nssoud.cz).

[6] Krajský soud konstatoval, že z daňového spisu je patrné, že žalovaný měl před zahájením daňové kontroly k dispozici informace získané v rámci daňové kontroly jím prováděné u jiných dvou daňových subjektů (společnosti Karmont s. r. o. a VIADANA SE), které byly dodavateli zboží pořízeného v dalších fázích obchodního řetězce žalobcem. V případě společnosti Karmont s. r. o. bylo zjištěno nepřiznání a neodvedení DPH z poskytnutých zdanitelných plnění. Daňová kontrola, která je předmětem tohoto soudního řízení, byla přitom podle oznámení o zahájení daňové kontroly ze dne 31. 3. 2017, č. j. 1452614/17/2105-60563-202084, zahájena pouze v rozsahu zdanitelných plnění přijatých od uvedených dvou společností a s nimi souvisejících uskutečněných zdanitelných plnění, zjevně tedy vychází z poznatků, které žalovaný získal v rámci daňových kontrol jiných subjektů. Krajský soud dále konstatoval, že ze zmiňovaného platebního výměru ze dne 24. 2. 2015, č. j. 1147212/15/2005-52521-109179, předloženého žalobcem vyplývá, že příslušný správce daně (viz výše) zjistil, že žalobce neprokázal přijetí zdanitelných plnění od dodavatele uvedeného na předložených daňových dokladech, bylo však prokázáno, že uskutečnil zdanitelná plnění vůči svému odběrateli VIADANA SE; příslušný správce daně tedy uzavřel, že jediným smyslem transakcí bylo vylákání daňové výhody. Krajský soud připustil, že je možné, že žalovaný neměl uvedené rozhodnutí před zahájením daňové kontroly k dispozici, tuto skutečnost však nelze klást ku prospěchu žalovanému a k tíži žalobci, neboť jakmile žalovaný pojal záměr zahájit u žalobce daňovou kontrolu v rámci vybrané působnosti, měl si od správce daně místně příslušného dle § 13 daňového řádu obstarat všechny informace o dřívějších řízeních a postupech týkajících se daňových povinností žalobce.

[7] Z uvedených podkladů dospěl krajský soud k závěru, že žalovaný před zahájením daňové kontroly shromáždil poznatky, z nichž vyplynulo, že žalobce je zapojen do obchodního řetězce, v němž jeho bezprostřední dodavatel nepřiznal daň na výstupu z uskutečněných zdanitelných plnění a daň neodvedl. Ač za dané situace ještě nebylo možné s jistotou posoudit, zda bude žalobci odepřen nárok na odpočet daně na vstupu z důvodu jeho účasti na daňovém podvodu, neboť nebylo možné předvídat, zda je naplněna subjektivní stránka účasti na podvodu, byly žalovanému známy základní skutkové okolnosti, které vytvářejí právní základ pro odepření

pokračování

nároku na odpočet daně na vstupu, tedy odůvodňují předpoklad doměření daně. Krajský soud závěrem konstatoval, že z daňového spisu ani z vyjádření žalovaného nevyplývá, že by vydání výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení mohlo zmařit cíl správy daní, žalovaný tedy měl před zahájením daňové kontroly vyzvat žalobce k podání dodatečného daňového přiznání.

II.

Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalobce

[8] Rozsudek krajského soudu napadl žalovaný (dále jen „stěžovatel“) kasační stížností, přičemž namítané kasační důvody lze podřadit pod § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy nezákonnost rozsudku spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.

[9] Stěžovatel namítá, že před zahájením daňové kontroly nemohl žalobce vyzvat k podání dodatečného daňového přiznání, neboť měl k dispozici pouze daňové doklady získané od jiných daňových subjektů, na jejichž základě mu vzniklo podezření na karuselový obchod, které však bylo nutné prověřit ve vztahu ke všem zúčastněným subjektům. Vzhledem k tomu, že byl stěžovatel na počátku šetření obchodního řetězce, nebylo možné konkretizovat důvody, které jej vedly k pochybám o správnosti výše přiznané daně. Ze skutečnosti, že jeden subjekt v řetězci nepřiznal a neodvedl daň z přidané hodnoty z poskytnutých zdanitelných plnění, ještě nelze dovodit u jiného daňového subjektu nesprávně tvrzenou daň. Skutečnost, že žalobci byla vyměřena daň z přidané hodnoty za květen 2014, neboť jeho dodavatel neodvedl daň z plnění, k nimž žalobce předložil faktury a dodací listy, a že žalobce neprokázal přijetí tohoto zdanitelného plnění, nezakládá dle stěžovatele bez dalšího důvodný předpoklad doměření DPH za nyní posuzovaná zdaňovací období. Platební výměr ze dne 24. 2. 2015, č. j. 1147212/15/2005-52521-109179, ani skutečnosti, na jejichž základě byl vydán, nejsou novou skutečností nebo důkazem zjištěným mimo daňovou kontrolu, na které by se stěžovatel při vydání výzvy podle § 145 odst. 2 daňového řádu mohl odvolat, neboť se netýkají kontrolovaných zdaňovacích období.

[10] Stěžovatel rovněž poukázal na to, že uvedený platební výměr byl vydán dne 24. 2. 2015, pokud tedy žalobce přiznal za nyní posuzovaná zdaňovací období daň v nesprávné výši, musel o tom vědět, a byl tedy povinen podat dodatečné daňové přiznání v souladu s § 141 odst. 1 daňového řádu. Žalobce se o záměru stěžovatele provést daňovou kontrolu dozvěděl již dne 16. 2. 2017, přičemž daňová kontrola byla zahájena až dne 21. 4. 2017, žalobce měl tedy dostatek času dodatečné daňové přiznání podat.

[11] Stěžovatel má rovněž za to, že v posuzovaném případě byly dány důvody pro zahájení daňové kontroly bez vydání výzvy dle § 145 odst. 2 zákona daňového řádu, neboť stěžovatel věděl, že se žalobce v minulosti dopustil vědomého daňového podvodu, přičemž měl podezření, že je do podvodu zapojen rovněž v nyní posuzovaných zdaňovacích obdobích. Zpravení žalobce o tom, jaké informace má stěžovatel k dispozici, tedy mohlo vést ke zmaření cíle správy daní. Stěžovatel dodal, že nebylo na místě předpokládat, že by žalobce na jeho výzvu dodatečná daňová přiznání podal. I kdyby tak učinil, stěžovatel by tvrzené údaje prověřoval a vzhledem k předpokladu většího rozsahu dokazování souvislostí v obchodním řetězci by zahájil daňovou kontrolu.

[12] Žalobce se ve svém vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry krajského soudu a dodal, že všechny namítané kasační důvody jsou vyvráceny v odůvodnění napadeného rozsudku; stěžovatel pouze polemizuje s hodnocením důkazů ze strany soudu. Tvrzení stěžovatele, že nebyl povinen žalobce vyzvat k podání dodatečného daňového přiznání, neboť

věděl, že se dopustil daňového podvodu, je v rozporu s celou jeho předcházející argumentací a také se skutečnostmi zjištěnými krajským soudem.

III.

Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[13] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost je podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného rozsudku krajského soudu (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), je podána oprávněnou osobou, neboť stěžovatel byl účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek vzešel (§ 102 s. ř. s.), a jeho jménem jedná k tomu pověřený zaměstnanec s odpovídajícím právnickým vzděláním (§ 105 odst. 2 s. ř. s.).

[14] Lze doplnit, že ačkoliv stěžovatel výslovně neuvedl, v jakém rozsahu navrhuje napadený rozsudek zrušit, je z kasační stížnosti patrné, že brojí toliko proti výrokům II. a III. napadeného rozsudku, neboť ve vztahu k výroku I., který je pouze procesním vyústěním částečného zpětvzetí žaloby, stěžovatel neuplatnil žádnou kasační námitku.

[15] Nejvyšší správní soud dále přezkoumal napadené výroky rozsudku krajského soudu v mezích rozsahu kasační stížnosti a uplatněných důvodů, přičemž zkoumal, zda napadené rozhodnutí krajského soudu netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

[16] Podstatou posuzované věci je zodpovězení otázky, zda byl stěžovatel před zahájením daňové kontroly povinen vyzvat žalobce dle § 145 odst. 2 daňového řádu k podání dodatečného daňového přiznání.

[17] Dle § 145 odst. 2 daňového řádu, pokud lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, může správce daně vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně doměřit daň podle pomůcek.

[18] K výkladu citovaného ustanovení se Nejvyšší správní soud vyjádřil především v již zmiňovaném usnesení rozšířeného senátu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014 – 55, když konstatoval, že zákonodárce vytvořil za účelem dosažení pokud možno správného stanovení daně jistou hierarchii postupů správce daně. Dále rozšířený senát uvedl:

„Výše uvedenou hierarchii definovanou zákonodárcem a odpovídající i ústavním kautelám nabádajícím k šetření autonomie jedince a ke zdrženlivosti při uplatňování razantních vrchnostenských oprávnění veřejné moci je při výkladu daňového řádu třeba respektovat. Pokud se tedy správce daně jinak než na základě daňové kontroly (zejména z poznatků při správě jiných daní, z informací od jiných orgánů či soukromých subjektů či z vlastní vyhledávací činnosti) dozví o skutečnostech či důkazech nasvědčujících tomu, že by daňovému subjektu měla být určitá daň doměřena, je zásadně povinen daňový subjekt o tom zpravit a vyzvat jej k podání dodatečného daňového tvrzení.

Jen výjimečně, pokud by samotné zpravení daňového subjektu o tom, jaké informace má správce daně k dispozici, mohlo vést ke zmaření cíle správy daní, tedy správného stanovení daně, lze od výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení upustit a bez dalšího u daňového subjektu zabývat daňovou kontrolu. O takové případy se bude jednat zejména tehdy, bude-li mít správce daně poznatky ukazující na předchozí podvodné jednání daňového subjektu související se zjištěnými informacemi či na to, že daňový subjekt by se snažil následným

pokračování

jednáním (typicky úpravami svých povinných evidencí nebo jinými kroky nepřipustně zakrývajících skutečný stav věci) zmařit správné stanovení daně. (...)

Ustanovení § 143 odst. 3 a § 145 odst. 2 daňového řádu se přirozeně neuplatní tehdy, zabahuje-li správce daně daňovou kontrolu bez konkrétních důvodů vztažených ke kontrolovanému daňovému subjektu.“

[19] Na uvedené usnesení následně navázal Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 21. 12. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014 – 65, v němž mimo jiné uvedl, že za situace, kdy správce daně měl určité indicie, že daňové tvrzení daňového subjektu bylo neúplné nebo nesprávné, je nejprve třeba posoudit, zda na základě těchto indicií bylo možné důvodně předpokládat, že bude daň doměřena. Správce daně totiž nemůže výzvu vydávat libovolně bez jakéhokoliv důvodu, aby pouze formálně prodloužil lhůtu, v níž je oprávněn prověřovat daňovou povinnost. *„Pro prodloužení lhůty pro stanovení daně musí mít správce daně věcné, nikoliv jen formální důvody. Ve výzvě proto musí objasnit důvody, na základě nichž mu vzniklo důvodné podezření, že dojde k doměření daně (požadavek na řádné odůvodnění vyplývá také z § 102 odst. 2 daňového řádu, neboť výzva podle § 145 odst. 2 citovaného zákona je rozhodnutím, k požadavkům na náležitosti výzvy viz např. rozsudek ze dne 20. 5. 2015, č. j. 4 Afs 54/2015 - 21). Jen v takovém případě může daňový subjekt na výzvu náležitě reagovat a případné podezření správce daně buď potvrdit, nebo vyvrátit.“* Opačný výklad by neodpovídal smyslu usnesení rozšířeného senátu, který své závěry formuloval s cílem šetřit práva daňového subjektu.

[20] K podmínkám pro vydání výzvy k podání dodatečného daňového přiznání se Nejvyšší správní soud konkrétně vyjádřil rovněž v rozsudku ze dne 2. 3. 2016, č. j. 6 Afs 79/2015 - 39, publ. pod č. 3398/2016 Sb. NSS, který nebyl citovaným unesením rozšířeného senátu překonán: *„Výzvu k podání dodatečného daňového přiznání však správce daně vydá pouze tehdy, pokud již v této fázi řízení disponuje natolik silnými poznatky, z nichž lze vytvořit důvodný předpoklad o doměření daně, tedy o nesprávnosti současné poslední známé daně. Pokud má správce daně pouze jisté indicie, z nichž ještě nelze sformulovat dostatečně spolehlivý závěr ohledně toho, zda je poslední známá daň nesprávná, pak namísto vydání výzvy k podání dodatečného daňového přiznání přistoupí k zahájení daňové kontroly, v níž tyto své poznatky prověří (srov. též KRATOCHVÍL, J., Vyměření a doměření daně. Daně a právo v praxi. Wolters Kluwer ČR, a.s. 2012 č. 11).“*

[21] V nyní posuzované věci stěžovatel zjevně neprováděl daňovou kontrolu zcela namátkově (tj. bez konkrétních důvodů vztažených ke kontrolovanému daňovému subjektu), když v oznámení o zahájení daňové kontroly specifikoval její rozsah a předmět jako přijatá zdanitelná plnění od konkrétních dvou plátců a s tím související uskutečněná zdanitelná plnění. Je tedy třeba posoudit, zda indicie, které měl v době zahájení daňové kontroly k dispozici, zakládaly důvodný předpoklad doměření daně.

[22] Pokud jde o okolnosti, z nichž krajský soud dovozuje, že stěžovatel již měl v době zahájení daňové kontroly k dispozici indicie, které mu umožňovaly vydání výzvy k podání dodatečného daňového přiznání, je třeba uvést, že skutečnost, že stěžovatel zahájil daňovou kontrolu pouze ve vztahu k plněním přijatým od konkrétních daňových subjektů a s nimi souvisejícím uskutečnitelným plněním, sama o sobě nedokládá, že by stěžovatel již disponoval dostatečně konkrétními poznatky o posuzované věci. Podezření stěžovatele se zakládalo toliko na skutečnosti, že společnost Karmont s. r. o. nepřiznala ani neuhradila daň ze zboží, které mělo být následně přeprodáno v rámci řetězce společností, jehož součástí byl mimo jiné žalobce. Stěžovateli lze dát zapravdu v tom, že ze samotného nepřiznání a nezaplacení DPH daňovým subjektem ještě nevyplývá, že jeho odběratel přiznal daň v nesprávné výši, či že se dokonce účastnil daňového podvodu. Ani platební výměr ze dne 24. 2. 2015, č. j. 1147212/15/2005-52521-109179, jímž byla žalobci doměřena DPH za zdaňovací období května 2014, neboť žalobce neprokázal přijetí zdanitelných plnění od dodavatele uvedeného na předložených

daňových dokladech, nebyl ve vztahu k podezřením stěžovatele dostatečným podkladem, neboť příslušný správce daně se v uvedeném platebním výměru zabýval toliko prokázáním přijetí zdanitelných plnění tvrzených v tam posuzovaném zdaňovacím období; k důkazní situaci ohledně plnění přijatých v nyní posuzovaných zdaňovacích obdobích se správce daně nevyjadřoval, a už vůbec se nezabýval otázkou účasti na daňovém podvodu, uvedený platební výměr tedy sice mohl prohloubit podezření stěžovatele, sotva však mohl odkazem na něj doložit důvodný předpoklad doměření daně v nyní posuzovaných zdaňovacích obdobích.

[23] Vzhledem k tomu, že z obsahu spisu není patrné, že by stěžovatel měl před zahájením daňové kontroly k dispozici jakékoliv další podklady, které by mu umožňovaly vydat řádně odůvodněnou výzvu k podání dodatečného daňového přiznání k DPH za posuzovaná zdaňovací období, nelze než uzavřít, že krajský soud posoudil tuto otázku nesprávně.

[24] Krajský soud dospěl k závěru, že aniž by bylo možné předvídat, zda je naplněna subjektivní stránka účasti žalobce na podvodu, byly stěžovateli známy základní skutkové okolnosti, které vytvářejí právní základ pro odepření nároku na odpočet DPH na vstupu, a tedy odůvodňují předpoklad doměření daně. Nejvyšší správní soud se s tímto závěrem nemohl ztotožnit.

[25] Z písemnosti ze dne 10. 2. 2017, č. j. 547075/17/2015-60563-203811, obsažené ve vyhledávací části daňového spisu je patrné, že stěžovatel zahájil daňovou kontrolu, aby prověřil své podezření o spáchání daňového podvodu, nikoliv o pouhém nesplnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet. V případě odepření nároku na odpočet z důvodu účasti daňového subjektu na podvodu je přitom třeba prokázat kromě daňové ztráty vzniklé podvodným jednáním rovněž subjektivní stránku účasti daňového subjektu na podvodu (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2021, č. j. 5 Afs 155/2018 – 35). Ze spisové dokumentace není patrné, že by stěžovatel disponoval jakýmkoliv indiciemi týkajícími se subjektivní stránky účasti žalobce na případném podvodném řetězci; to ostatně uvedl i krajský soud. V takovém případě nelze uzavřít, že stěžovateli byly známy základní skutkové okolnosti, které vytváří právní základ pro odepření nároku na odpočet DPH na vstupu z důvodu zapojení žalobce do daňového podvodu; subjektivní stránka je totiž jednou z těchto základních skutkových okolností, a pokud stěžovatel neměl o této okolnosti žádné poznatky, nelze dospět k závěru, že bylo lze ve smyslu § 145 odst. 2 daňového řádu důvodně předpokládat doměření daně.

[26] Na tomto místě je třeba poznamenat, že stížní argumentace ohledně uplatnění výjimky formulované v bodu 60 usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 10. 2014, č. j. 1 Afs 183/2014 – 55, je formulována neobratně, přičemž může na první pohled působit rozporně v porovnání s ostatními uplatněnými námitkami. Jde však pouze o důsledek přístupu krajského soudu, který dospěl k závěru, že stěžovateli byly známy základní skutkové okolnosti, které vytvářejí právní základ pro odepření nároku na odpočet DPH na vstupu, vůbec však nereflektoval skutečnost, že stěžovatel zahájil daňovou kontrolu z důvodu podezření ze spáchání daňového podvodu (podvodné jednání daňového subjektu je přitom dle bodu 60 již zmiňovaného usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 10. 2014, č. j. 1 Afs 183/2014 – 55, jedním z důvodů pro výjimečné upuštění od vydání výzvy k podání dodatečného daňového přiznání). Pokud tedy krajský soud dospěl k závěru, že byl doložen důvodný předpoklad doměření daně, měl zohlednit rovněž podstatu podezření stěžovatele.

[27] Další dílčí námitky uplatněné v kasační stížnosti shledal Nejvyšší správní soud nedůvodnými. Argumentace, podle níž měl žalobce dostatek času k tomu, aby sám podal dodatečné daňové přiznání v souladu s § 141 odst. 1 daňového řádu, není v tomto řízení

pokračování

relevantní, neboť skutečnost, že daňový subjekt sám nepodal dodatečné daňové přiznání, nemá vliv na povinnost správce daně pokud možno šetřit práva osob zúčastněných na správě daní, a tedy upřednostnit méně intenzivní zásah do práv daňového subjektu (výzvu k podání dodatečného daňového přiznání) před zásahem intenzivnějším (daňovou kontrolou). Úvahy stěžovatele o tom, zda by žalobce v případě vydání výzvy dodatečná daňová přiznání podal a že by stěžovatel musel i přesto zahájit daňovou kontrolu, jsou zcela hypotetické a Nejvyššímu správnímu soudu na ně nepřísluší reagovat.

IV.

Závěr a náklady řízení

[28] Nejvyšší správní soud tedy shledal kasační stížnost důvodnou a v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. napadené výroky rozsudku krajského soudu zrušil a věc mu vrátil v tomto rozsahu k dalšímu řízení. V něm bude Krajský soud v Praze vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.).

[29] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne Krajský soud v Praze v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 30. dubna 2021

JUDr. Jakub Camrda
předseda senátu