



**ČESKÁ REPUBLIKA**  
**ROZSUDEK**  
**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D., a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D., a Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse ve věci

žalobkyně: **WNE – CZ s. r. o.**, IČO: 28739850,  
sídlem Modlany 56, 417 13 Modlany,  
zastoupena JUDr. Miroslavem Dubranem, advokátem,  
sídlem U Soudu 1971/3, 415 01 Teplice,

proti

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

**o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 6. 2015, č. j. 17831/15/5300-21443-701328,**

**takto:**

- I. Žaloba se zamítá.**
- II.** V řízení o žalobě a v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 21. 3. 2018, č. j. 15 Af 67/2015-54, žádný z účastníků řízení **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

**Odůvodnění:**

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)

1. Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého tehdejšího právního zástupce domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného Odvolacího finančního ředitelství ze dne 9. 6. 2015, č. j. 17831/15/5300-21443-701328, jímž bylo zamítnuto její odvolání a byl potvrzen dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 3. 12. 2014, č. j. 2314022/14/2514-50524-501038. Tímto dodatečným platebním výměrem ve znění rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností ze dne 11. 2. 2015, č. j. 415411/15/2514-50524-501038, správce daně podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31. 3. 2011 (dále jen „zákon o DPH“) a podle § 143 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) doměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období od 9. 3. 2011 do 31. 3. 2011 ve výši 598 828 Kč a podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu jí sdělil penále z doměřené daně ve výši 119 765 Kč. Žalobkyně se žalobou zároveň domáhala toho, aby soud uložil žalovanému povinnost nahradit jí náklady soudního řízení.

### Žaloba

2. V žalobě žalobkyně předeslala, že u data podpisu napadeného rozhodnutí JUDr. D. J., ředitelem sekce a zástupcem ředitele žalovaného, je uvedena doložka „*Neznámá platnost*“. Dále poznamenala, že rozhodnutí bylo jejímu právnímu zástupci doručeno dne 9. 6. 2015 a od téhož dne je zřejmě pravomocné. Žalobkyně konstatovala, že nebrojí proti hodnocení odvolací námitky č. 1 a nenapadá způsob vyřízení odvolací námitky č. 2, avšak zásadně nesouhlasí se závěrem žalovaného o nedůvodnosti odvolací námitky č. 3. Podotkla, že v průběhu řízení prokazovala, že v daném případě nešlo o její dovoz zboží, neboť nebyla osobou, v jejíž prospěch bylo zboží propuštěno do celního režimu, u něhož vzniká daňová povinnost, a proto se ve vztahu k ní neuplatní režim § 20, § 23, § 30 a § 108 zákona o DPH. Žalobkyně tvrdila, že solární panely uvedené v jednotném správním dokladu č. 11CZ20650010CF5F50 (dále též „předmětné panely“) nebyly dovozem ze třetí země, ale byly již dříve uvolněny pro volný pohyb na území Evropské unie. Dovozem ze třetí země byly jen eternitové šablony ze Švýcarska, které tak byly i celně řešeny. Žalobkyně popsala, že pro celní řízení zmocnila celního deklaranta, který měl plně v kompetenci záležitosti s celním řízením spojené, proto žalobkyně vůbec nevěděla, že na ni byla vypsána faktura na předmětné panely. Skutečnost, že celnímu úřadu byly předloženy doklady, podle kterých je žalobkyně dovozcem předmětných panelů, se tato dozvěděla až v rámci daňové kontroly prováděné správcem daně. Zdůraznila, že příjemcem panelů byla slovenská společnost WEBERA, s. r. o. (dále jen „Webera“), v jejíž prospěch bylo toto zboží propuštěno do celního režimu, a dodala, že zboží nebylo dovezeno do skladu, který si pronajala, nýbrž do areálu o ploše několika tisíc m<sup>2</sup> s několika skladovými halami, z čehož měla žalobkyně k dispozici jen nepatrnou část, a finálním vlastníkem panelů byl vlastník uvedeného areálu, neboť se panely instalovaly na střechu jedné ze zmíněných hal, což správce daně při fyzické prohlídce zkontroloval.
3. Podle žalobkyně správce daně při daňové kontrole u daňového subjektu L. P. akceptoval společnost Webera jako příjemce předmětných panelů. Dále upozornila na to, že v rámci ústního jednání dne 10. 2. 2014 uvedla, že kamion, který dovezl zboží pro žalobkyni, byl naložen i materiálem určeným pro společnost Webera, neboť se řešilo vyřízení vozu; materiál pro žalobkyni tvořily malé panely a střešní krytina eternit, určené ke kompletaci a vrácení zpět dodavateli, což bylo následně i fakturováno. Žalobkyně shrnula, že daňové

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

orgány tím, že neakceptovaly její tvrzení ve spojitosti s dalšími důkazy, nepřihlédly ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo, nebraly v úvahu skutečný obsah právního úkonu, a porušily tak § 92 odst. 2 daňového řádu.

4. Žalobkyně připomněla, že podle § 93 odst. 2 daňového řádu lze jako důkazní prostředky použít i podklady převzaté z jiných daňových řízení. Namítala, že úplně stejným pracovníkům správce daně bylo již z postupu k odstranění pochybností ve věci daňového subjektu L. P. známo, že zboží bylo pořízeno společností Webera od španělského dodavatele Worldnewenergy, ES, následně dovezeno L. P., který je dodal společnosti Imola s. r. o., což vyplývá z úředního záznamu správce daně ze dne 20. 5. 2013, č. j. 1209324/13/2514-0514-507116. Podle žalobkyně přitom správci daně muselo být zřejmé, že jde o totožné zboží, neboť se jednalo o stejný jednotný správní doklad č. 11CZ20650010CF5F50. Pokud bylo zboží pořízeno společností Webera pro L. P., nemohlo být zároveň pořízeno pro žalobkyni. Právní hodnocení žalovaného, že předmětem odvolání byla pouze žalobkyně a skutečnosti, informace či postupy z jiných řízení u jiných daňových subjektů nelze akceptovat, označila žalobkyně za naprosto nesprávné vzhledem k dikci § 93 odst. 2 daňového řádu. Žalobkyně zdůraznila, že splnila svou důkazní povinnost a daňové orgány měly toto jiné řízení, v němž bylo prokázáno, kdo byl skutečným dovozcem předmětných panelů, zohlednit jako důkaz. Podle žalobkyně by při provedení daného důkazu toto řízení vůbec neproběhlo a je otázkou, zda zahájení řízení nebrání překážka věci pravomocně rozhodnuté ve smyslu § 106 odst. 1 písm. d) daňového řádu. Dodala, že – ačkoli se jedná o nesporný důkaz výše uvedených skutečností – žalovaný se v napadeném rozhodnutí nezmínil ani o místním šetření provedeném u žalobkyně dne 27. 5. 2014, při kterém správce daně solární panely nenalezl a našel zásoby zboží, jež skutečně dovezla žalobkyně.
5. Podle žalobkyně je výčet důkazních prostředků obsažený v § 93 odst. 1 daňového řádu demonstrativní, přičemž důkazem jsou i neveřejné listiny. Vzhledem k tomu, že správce daně deklaroval v seznámení s výsledky kontrolního zjištění své přetrvávající pochybnosti, žalobkyně předložila „Potvrzení pro účely daňového řízení“ vydané společností Webera. Údaje v něm obsažené mohl správce daně získat – jak žalobkyně navrhovala – dožádáním u příslušného správce daně na Slovensku, nebo přímo výzvou podle § 57 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Žalobkyně podotkla, že předmětná listina má stejnou důkazní hodnotu jako vyjádření třetích osob na výzvu správce daně a v žádném případě se nejedná o čestné prohlášení, nýbrž o poskytnutí údajů analogicky podle § 57 odst. 1 písm. b) daňového řádu přes nečinnost správce daně. Podle žalobkyně navíc ani čestné prohlášení není vyloučeno jako důkazní prostředek. Žalobkyně konstatovala, že pokud měl správce daně pochybnosti o tvrzení společnosti Webera, mohl je srovnat s výsledky daňového řízení u L. P., kde byl tento dokument považován za rozhodný důkazní prostředek, případně provést důkaz dožádáním slovenského správce daně.
6. Také v odvolacím řízení doloženou fakturu č. 01/03-11 ze dne 1. 3. 2011 označila žalobkyně za zřejmý důkaz, přičemž považovala za lhotejné, zda byl získán od dodavatele nebo od společnosti Webera. Žalobkyně zopakovala, že nebyla fyzicky přítomna celnímu řízení, a proto nemohla tento důkaz předložit dříve, než zjistila přetrvávající pochybnosti správce daně a žalovaného. Dodala, že žalovaný byl podle § 92 odst. 5 daňového řádu povinen prokázat své tvrzení, že předmětný důkaz byl předložen účelově. Žalovaný měl navíc podle žalobkyně postupovat v souladu s § 115 odst. 2 daňového řádu, seznámit ji s výsledky dokazování před vydáním napadeného rozhodnutí a umožnit jí, aby se k tomuto Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

důkazu (faktuře) vyjádřila. To se však nestalo a žalovaný daný důkaz vyhodnotil bez možnosti žalobkyně se k tomu vyjádřit a případně navrhnout další důkazní prostředky. Napadené rozhodnutí tak podle žalobkyně bylo vydáno před ukončením odvolacího řízení.

7. K argumentaci žalovaného, že žalobkyně měla revokovat celní řízení, tato uvedla, že „v daňovém řízení postačí § 8 odst. 3 DR“ s tím, že v řízení bylo nepochybně prokázáno, že zboží bylo ve vlastnictví zcela jiných subjektů než žalobkyně. Zdůraznila, že splnila svou důkazní povinnost, a pokud měl správce daně přetrvávající pochybnosti, musela by nastoupit jeho důkazní povinnost podle § 92 odst. 5 písm. c) a d) daňového řádu. Podle žalobkyně proto jí zmiňovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 77/2006 na daný případ dopadá. Podotkla, že pokud prokázala skutečný stav věci odlišný od stavu deklarovaného daňovým dokladem, musí být tento skutečný stav rozhodující ve smyslu § 8 odst. 3 daňového řádu. Žalobkyně navíc nemohla dosáhnout nápravy celního řízení bez spolupráce s dodavatelem Worldnewenergy, ES. K tomu poukázala na nálezy Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 2096/07 a IV. ÚS 402/09, podle nichž nelze veškerou důkazní povinnost přenášet na daňový subjekt a především po něm nelze požadovat provedení důkazu o skutečnosti, na které se nepodílel.
8. Žalobkyně označila za zjevně nepravdivé tvrzení žalovaného, že nepředložila žádné důkazní prostředky ke svým tvrzením. Zopakovala, co vyšlo v řízení najevo, a konstatovala, že předložila rozhodná tvrzení ze dne 10. 2. 2014, důkaz daňovým řízením u stejného správce daně ve věci daňového subjektu L. P., důkaz ohledáním stran skutečně koupeného a dodaného zboží, potvrzení od společnosti Webera a daňový doklad dodavatele vůči společnosti Webera. Další podklady pak správce daně zjistil z celního řízení. Zdůraznila, že nedostatek potvrzení přímého dovozce při jeho nečinnosti nemůže jít k tíži žalobkyně. Shrнула, že nejen splnila, ale doslova „přeplnila“ svou daňovou povinnost uloženou v § 92 odst. 3 daňového řádu, a pokud k tomu daňové orgány nepřihlédly, porušily svou povinnost upravenou v § 92 odst. 2 daňového řádu.

### Vyjádření žalovaného k žalobě

9. Žalovaný ve svém vyjádření odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, dodatečný platební výměr a zprávu o daňové kontrole. K poznámce o neznámé platnosti podpisu žalovaný odkázal na rozsudky Městského soudu v Praze sp. zn. 7 Af 15/2010 a 3 Af 11/2010, podle nichž údaj „*neznámá platnost*“ nebo „*podpis neověřen*“ není totéž jako „*neplatný podpis*“ a znamená to, že adresát nemá nastaven počítač tak, aby byl schopen rozeznat kvalifikovaný certifikát příslušného kvalifikovaného poskytovatele certifikačních služeb. Žalovaný zdůraznil, že na výtisku rozhodnutí založeném ve spisu je u podpisu oprávněné osoby uveden standardní text „*Platný podpis*“, tudíž text „*Neznámá platnost*“ se na exempláři napadeného rozhodnutí, jímž disponuje žalobkyně, vyskytuje v důsledku nesprávné elektronické manipulace na straně žalobkyně. Žalovanému nebylo zřejmé, z čeho pramení pochybnosti žalobkyně o právní moci napadeného rozhodnutí. Dále poukázal na to, že žalobkyně výslovně omezila rozsah soudního přezkumu na vyřízení třetí odvolací námítky, což ovšem kontrastuje s jejím tvrzením, že rozhodnutí napadá v plném rozsahu. Podle žalovaného by měla být respektována skutečná vůle žalobkyně projevená směrem k zúžení rozsahu soudního přezkumu napadeného rozhodnutí.
10. Za zásadní pro projednávání případ žalovaný označil skutečnost, že § 108 odst. 1 písm. f) zákona o DPH v rozhodném znění vázal povinnost priznat a zaplatit DPH při dovozu na Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

akt propuštění zboží do takového celního režimu, u kterého vzniká povinnost přiznat daň podle § 23 zákona o DPH, přičemž plátcem je osoba, na jejíž účet je zboží při dovozu propuštěno, tj. deklarant. Podle § 5 odst. 3 zákona č. 185/2004 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o celní správě“) rozhodovaly o přidělení celně schváleného určení, čímž se rozumí též propuštění zboží do volného oběhu, celní úřady. Rozhodnutím vydaným v celním řízení, jež mohlo mít podobu zvláštní formy rozhodnutí vydaného na tiskopisu „*Jednotný správní doklad*“, tak bylo autoritativně rozhodnuto o tom, kdo byl deklarantem, jaké zboží bylo propuštěno do volného oběhu a jaké bylo případně clo. V projednávané věci Celní úřad Most rozhodnutím vydaným pod č. 11CZ20650010CF5F50 na tiskopisu jednotného správního dokladu propustil do celního oběhu zboží, přičemž za osobu deklaranta se prohlásila žalobkyně, která se tak dobrovolně zavázala splnit celní a daňové povinnosti. Otázka, zda došlo k propuštění nějakého zboží do volného oběhu, jak o tom hovoří § 23 odst. 1 písm. a) ve spojení s § 108 odst. 1 písm. f) zákona o DPH, je podle žalovaného v řízení o vyměření či doměření DPH při dovozu zboží předběžnou otázkou, o které si správce daně nemohl učinit úsudek sám a byl v tomto směru vázán předmětným jednotným správním dokladem. Podle žalovaného proto v řízení završeném vydáním dodatečného platebního výměru nemohly být zkoumány otázky související s okolnostmi dovozu předmětného zboží a rozporována opodstatněnost role žalobkyně coby deklaranta v celním řízení. Žalovaný dodal, že argumentace žalobkyně, že nebyla osobou, v jejíž prospěch bylo zboží propuštěno do celního režimu, by měla naději na úspěch jen tehdy, pokud by se zaměřila na vyloučení existence předmětného jednotného správního dokladu, případně na prokázání, že v něm žalobkyně není uvedena jako deklarant. Žalobkyně však v průběhu celého doměřovacího řízení cílila svou argumentaci na údajný rozpor jednotného správního dokladu se skutečností, což ovšem mohla namítat výlučně v rámci celního řízení, nikoli v řízení doměřovacím.

11. Žalovaný zdůraznil, že z pohledu doměřovacího řízení byl předmětný jednotný správní doklad pro správce daně závazný a otázka, kdo bude v rámci propuštění zboží do volného oběhu označen jako deklarant, byla pravomocně vyřešena již v průběhu celního řízení, což současně vylučovalo aplikaci zásady materiální pravdy, jak požadovala žalobkyně, když se dovolávala toho, že předmětné zboží ve skutečnosti nebylo určeno pro ni. Žalovaný podotkl, že není akceptovatelné, aby clo bylo vyměřeno jednomu subjektu a DPH při dovozu subjektu jinému, což právní úprava jednoznačně respektuje, neboť vychází z principu odpovědnosti deklaranta za odvedení DPH při dovozu i případného cla. Podle žalovaného se argumentace žalobkyně v celém doměřovacím i odvolacím řízení ubírala zcela nesprávným směrem, když žalobkyně předkládala důkazní prostředky, které by mohly být relevantní toliko v celním řízení. Její úvahy, že se správce daně těmito důkazními prostředky nedostatečně zabýval a měl upřednostnit skutečný stav před obsahem veřejné listiny, jsou proto zcela liché.
12. Podle žalovaného i při odhlédnutí od uvedených skutečností obsahují tvrzení žalobkyně značné trhliny. Ke svému tvrzení, že předmětné panely nebyly dovozem ze třetí země, ale byly již dříve uvolněny pro volný pohyb na území Evropské unie, žalobkyně nedoložila, na základě kterého jednotného správního dokladu k tomuto dřívějšímu dovozu došlo a kdo byl deklarantem; také údajná ujištění celníků by bylo nutné prokázat. Žalovaný podotkl, že v rámci postupu k odstranění pochybností u daňového subjektu L. P. správce daně od slovenské daňové správy zjistil, že společnost Webera, která podle tvrzení žalobkyně měla být skutečným deklarantem, je od 25. 10. 2010 registrována jako plátc

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

DPH a za období od registrace do 30. 9. 2012 nepodala žádné daňové přiznání k DPH, tj. nepřiznala žádné nabytí ani dodání zboží. Také faktura předložená žalobkyní v odvolacím řízení vzbuzuje podle žalovaného značné rozpaky, neboť její číslo je totožné s fakturou předloženou v celním řízení, avšak liší se osoba odběratele (namísto žalobkyně je v nově předložené faktuře uvedena společnost Webera) a počet kusů zboží, přičemž celková cena zůstala stejná. Účelovost nově předložené faktury je proto do očí bijící, aniž by musela být prokazována. Žalovaný konstatoval, že celní úřad neměl pochybnosti o tom, že by se za deklaranta prohlašovala osoba, která by tak činila v nějakém omylu, a dodal, že otázka toho, která z předložených faktur je správná a jaké pohnutky vedly žalobkyni k tomu, že se prohlásila za deklaranta, nemohly být z pohledu doměřovacího řízení relevantní. Pokud došlo při vyplňování celního prohlášení k nějakému pochybení, žalobkyni podle žalovaného nezbyvá, než se případně domáhat náhrady škody občanskoprávní cestou. Žalovaný zdůraznil, že se žalobkyně udělením plné moci osobě jednající jejím jménem a na její účet v celním řízení vědomě podrobila veškerým následkům tohoto jednání svého zástupce (včetně vzniku daňových povinností), a tudíž se z jejich dosahu nemůže v této chvíli jednostranně vymanit.

13. Žalovaný se ohradil proti tvrzení žalobkyně, že správce daně při daňové kontrole u L. P. akceptoval, že příjemcem předmětných panelů nebyla žalobkyně, ale společnost Webera. Podotkl, že žalobkyně měla zřejmě na mysli postup k odstranění pochybností, v rámci kterého ovšem nebyla řešena otázka, kdo byl deklarantem při dovozu na základě dotčeného jednotného správního dokladu. Informace o tom, kdo L. P. dodal zboží, podle žalovaného nic nevypovídá o tom, kdo byl deklarantem při dovozu tohoto zboží, neboť deklarantem nemusí vždy být vlastník a není vyloučeno, že žalobkyně zboží po dovozu prodala dál směrem ke společnosti Webera. Žalovaný poukázal na to, že předmětné panely nebyly v jednotném správním dokladu identifikovány žádnými výrobními čísly, tudíž nelze určit, že se v případě dovozu na základě tohoto dokladu a dodávky L. P. jednalo o totožné zboží. Žalovaný připomněl, že správce daně v úředním záznamu ze dne 20. 5. 2013, č. j. 1209324/13/2514-05401-507116, uvedl, že podle předložených jednotných správních dokladů byla příjemcem i deklarantem žalobkyně, nikoli daňový subjekt (L. P., pozn. soudu). Odlišností subjektů a předmětu zmíněného postupu k odstranění pochybností a projednávaného doměřovacího řízení lze podle žalovaného vypořádat též námitku žalobkyně v podobě překážky věci rozhodnuté. Dodal, že § 106 odst. 1 písm. d) daňového řádu na daný případ nedopadá, neboť doměřovací řízení nebylo zahájeno na návrh.
14. Místní šetření provedené u žalobkyně dne 27. 5. 2014 prokázalo podle žalovaného pouze to, že žalobkyně neměla předmětné panely ve své evidenci, nikoli že nebyla deklarantem. K „*Potvrzení pro daňové účely*“ vystavenému společností Webera žalovaný poznamenal, že se jedná o pouhé čestné prohlášení, jímž nelze úspěšně vyvracet údaj o celním deklarantovi uvedený v jednotném správním dokladu coby veřejné listině, která závazně řeší otázku dovozu předmětného zboží a osoby deklaranta. Ze stejného důvodu nebyly ani další žalobkyní předložené důkazní prostředky způsobilé vnést jakékoli světlo do vyměřovacího řízení. Rovněž tvrzení žalobkyně, že zboží nebylo v jejím vlastnictví, nebylo v daňovém řízení prokázáno, neboť otázka vlastnictví zboží nebyla v doměřovacím řízení vůbec řešena, když význam měla toliko osoba deklaranta. Žalovaný dále poznamenal, že v napadeném rozhodnutí konstatoval, že nebyly předloženy žádné relevantní důkazní prostředky, nikoli žádné důkazní prostředky, jak namítala žalobkyně.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

15. Požadavek žalobkyně na seznámení s výsledky dokazování nemá podle žalovaného oporu v daňovém řádu, neboť žalovaný neprováděl dokazování, když nepovažoval za nutné doplňovat podklady pro rozhodnutí nebo odstraňovat vady řízení. Žalovaný dále upozornil na to, že se žalobkyně dovolávala nikoli seznámení s výsledky dokazování prováděného *ex officio*, nýbrž seznámení se zjištěnými skutečnostmi a možnost vyjádření se k nim ve vztahu k listinám předloženým samotnou žalobkyní, což podle žalovaného působí absurdně. Žalovaný zopakoval, že v odvolacím řízení byla předložena faktura s totožným číslem jako faktura předložená v celním řízení, ale s odlišným obsahem, která nebyla způsobilá ovlivnit výsledek doměřovacího řízení, neboť se týkala skutečností posuzovaných výhradně v celním řízení. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby pro nedůvodnost.

### Replika žalobkyně k vyjádření žalovaného

16. Žalobkyně v replice ze dne 9. 9. 2015 k neznámé platnosti podpisu uvedla, že ve všech případech přijímání rozhodnutí postupuje stejně, a je-li rozhodnutí správně podepsáno, vždy se jí objeví, kdo je podepsal. Nedostatek podpisu jde podle žalobkyně k tíži žalovaného a může mít vliv na nicotnost napadeného rozhodnutí. K právní moci napadeného rozhodnutí žalobkyně poznamenala, že rozhodnutí napadla žalobou z procesní opatrnosti, nicméně setrvala na názoru, že bylo vydáno předčasně, neboť žalovaný měl napřed postupovat podle § 115 odst. 2 daňového řádu. Vzhledem k výsledku odvolacího řízení, kdy žalovaný odvolání zamítl a zcela potvrdil dodatečný platební výměr, žalobkyně logicky napadla výrok napadeného rozhodnutí v plném rozsahu. Jakékoli zúžení napadení výroku žalobkyně výslovně popřela s tím, že by vedlo k částečnému doměření.
17. Vázanost správce daně pravomocnými rozhodnutími vydanými v jiných řízeních žalobkyně nepopírala, nicméně zdůraznila, že správce daně by měl být především vázán svým vlastním rozhodnutím ve věci daňového subjektu L. P., jinak by došlo k porušení § 92 odst. 2 a § 8 odst. 2 daňového řádu, neboť by správce daně nepřihlédl ke všem skutečnostem, které vyšly najevo, a u skutkově shodných případů by vznikly nedůvodné rozdíly. Podle žalobkyně byl navíc dovozce Webera prokázán v obou řízeních. Žalobkyně konstatovala, že jednotné správní doklady coby předběžná otázka nemají na daňové řízení vliv, neboť daňová povinnost byla v tomto případě vyměřena někomu, kdo není pro účely tohoto řízení daňovým subjektem, když skutečný daňový subjekt byl postaven najisto již v rámci postupu k odstranění pochybností. Daňové orgány navíc nezohlednily okolnosti výhodné pro žalobkyni, především možnost uplatnění DPH na vstupu, což by vedlo k nulové výši DPH, a tím opět porušily § 92 odst. 2 daňového řádu. Tvrzení žalovaného, že v odvolacím řízení neprováděl dokazování, označila žalobkyně za nepravdivé, neboť žalovaný v napadeném rozhodnutí velmi podrobně hodnotil důkaz předložený žalobkyní v odvolacím řízení, čemuž měl ovšem předcházet postup podle § 115 odst. 2 daňového řádu. Žalobkyně by se přitom nevyjadřovala k vlastnímu předloženému důkazu, nýbrž k jeho hodnocení žalovaným.

### Ústní jednání soudu

18. Při jednání soudu konaném dne 21. 3. 2018 tehdejší právní zástupce žalobkyně setrval na všech žalobních námitkách a zdůraznil, že pro žalobkyni je nepřijatelné, aby byla zdaňována za zcela totožné zboží, za které již byl zdaněn jiný daňový subjekt (L. P.).

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Žalobkyně nikdy předmětné zboží nevlastnila, ani neprodávala. K tomu tehdejší právní zástupce žalobkyně podotkl, že žalobkyně v mezidobí zjistila, že společnost Webera zboží španělskému dodavateli řádně uhradila před jeho dodáním, a předložil soudu k založení do spisu kopii potvrzení o úhradě. Dále kategoricky nesouhlasil se závěry žalovaného týkajícími se jeho vázanosti pravomocnými rozhodnutími.

19. Pověřený pracovník žalovaného při tomtéž jednání odkázal na písemné vyjádření.
20. Při jednání soudu konaném dne 19. 8. 2020 právní zástupce žalobkyně trval na tom, že žalobě by mělo být vyhověno. Konstatoval, že daňové orgány měly posuzovat, kdo je skutečným vlastníkem a zda použil zboží ke své ekonomické činnosti. Zdůraznil, že i v situaci, kdy deklarant není skutečným vlastníkem dovezeného zboží, může uplatnit nárok na odpočet DPH. Namítal, že žalobkyni nebyla v daňovém řízení dána možnost dostatečně se vyjádřit ke skutečnému vlastnictví zboží a k jeho ekonomickému využití. Uzavřel, že žalobkyni měl být uznán nárok na odpočet DPH podle § 72 zákona o DPH.
21. Pověřená pracovnice žalovaného při tomtéž jednání označila citovanou argumentaci za novou a dodala, že žalobkyně nárok na odpočet DPH neměla, neboť jej má pouze ten, kdo využije zboží ke své ekonomické činnosti a předloží příslušné daňové doklady.

#### Posouzení věci soudem

22. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
23. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu, po prostudování obsahu předloženého správního spisu a po provedeném jednání dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
24. Nejprve považuje soud za potřebné reagovat na argumentaci žalovaného ohledně rozsahu soudního přezkumu v dané věci. Soud připomíná, že žalobou napadené rozhodnutí má toliko jeden výrok, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobkyně a potvrzen dodatečný platební výměr, tudíž žalobkyně zcela logicky toto rozhodnutí napadla v plném rozsahu, když jiná možnost vzhledem k nedělitelnosti výroku ani nepřicházela v úvahu. Od rozsahu napadení rozhodnutí, který je v § 71 odst. 1 písm. c) s. ř. s. popsán slovy „*označení výroků rozhodnutí, které žalobce napadá*“, je třeba odlišovat rozsah, resp. meze soudního přezkumu, jež upravuje § 75 odst. 2 věta první s. ř. s., podle které „*[s]oud přezkoumá v mezích žalobních bodů napadené výroky rozhodnutí*.“ To jinými slovy znamená, že soudní přezkum je omezen jednak tím, které výroky rozhodnutí žalobce napadl žalobou (v projednávané věci se jedná o jediný výrok napadeného rozhodnutí), a jednak tím, jaké žalobce uplatnil žalobní body. V projednávané věci žalobkyně skutečně nenamítala nic proti vypořádání Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

odvolacích námitek č. 1 a 2, tudíž se soud nemohl touto částí odůvodnění napadeného rozhodnutí zabývat, což ovšem neznamená, že by nebyl oprávněn a zároveň povinen přezkoumat v mezích žalobních bodů napadený výrok rozhodnutí v celém jeho rozsahu.

25. Před vlastním vypořádáním jednotlivých žalobních bodů soud připomíná, že soudní řízení ve správním soudnictví je ovládáno zásadou koncentrace, jež nachází svůj odraz v § 71 odst. 2 třetí větě s. ř. s., podle které „[r]ozšířit žalobu na dosud nenapadené výroky rozhodnutí nebo ji rozšířit o další žalobní body může jen ve lhůtě pro podání žaloby.“ Soud se proto může věcně zabývat jen těmi žalobními body, které byly uplatněny ve lhůtě dvou měsíců poté, kdy bylo napadené rozhodnutí žalobkyni oznámeno doručením písemného vyhotovení nebo jiným zákonem stanoveným způsobem (srov. § 72 odst. 1 s. ř. s.), tj. v projednávané věci do 10. 8. 2015, neboť napadené rozhodnutí bylo tehdejšímu právnímu zástupci žalobkyně doručeno do datové schránky dne 9. 6. 2015, poslední den dvouměsíční lhůty k podání žaloby by tak připadl na neděli 9. 8. 2015, a proto tato lhůta skončila v nejbližší pracovní den – v pondělí 10. 8. 2015. Projednání později uplatněných žalobních bodů by znamenalo nepřípustné porušení principu koncentrace řízení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 12. 2004, č. j. 1 Afs 25/2004-69, dostupný na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). Z těchto důvodů soud nemohl přihlížet k těm žalobním bodům, které žalobkyně nově vznesla v replice ze dne 9. 9. 2015, podané soudu prostřednictvím datové schránky dne 10. 9. 2015, tj. po uplynutí lhůty pro podání žaloby, která je podle § 71 odst. 2 s. ř. s. nejzazším limitem i pro případné rozšíření žaloby o další žalobní body. Totéž platí pro žalobní body nově vznesené při jednání soudu dne 21. 3. 2018 a dne 19. 8. 2020. Soud se tak z důvodu pozdního uplatnění nemohl zabývat námitkou, že daňové orgány nezhlednily okolnosti výhodné pro žalobkyni, především možnost uplatnění DPH na vstupu, což by vedlo k nulové výši DPH, a tím porušily § 92 odst. 2 daňového řádu, ani námitkou, že byla zdaňována za zcela totožné zboží, za které již byl zdaněn jiný daňový subjekt (L. P.). Stejně tak se soud nemohl věcně vyjadřovat k opožděně uplatněné argumentaci, že měl být žalobkyni uznán nárok na odpočet DPH, ačkoli jako deklarantka nebyla skutečným vlastníkem dovezeného zboží, že daňové orgány měly posuzovat, zda skutečný vlastník použil zboží ke své ekonomické činnosti, a že žalobkyni nebyla v daňovém řízení dána možnost dostatečně se vyjádřit ke skutečnému vlastnictví zboží a k jeho ekonomickému využití.
26. Soud dále připomíná, že o žalobě v projednávané věci již jednou rozhodl, a to rozsudkem ze dne 21. 3. 2018, č. j. 15 Af 67/2015-54, jímž napadené rozhodnutí pro vadu řízení a pro nezákonnost zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Důvod pro zrušení napadeného rozhodnutí shledal zdejší soud v tom, že došlo k podstatnému porušení § 115 odst. 2 věty první daňového řádu, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé ve smyslu § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s., a napadené rozhodnutí je zároveň nezákonné ve smyslu § 78 odst. 1 s. ř. s., neboť vychází z nesprávného právního názoru žalovaného o nepoužitelnosti zjištění z jiných řízení u jiných daňových subjektů. Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 16. 4. 2020, č. j. 2 Afs 133/2018-38, dostupným na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz), zmíněný rozsudek zdejšího soud zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.
27. Zdejší soud setrval na svých – Nejvyšším správním soudem nezpochybněných – závěrech vyslovených v původním rozsudku ze dne 21. 3. 2018 ohledně namítané nicotnosti napadeného rozhodnutí, kterou žalobkyně spojovala s nedostatkem podpisu. Soud především podotýká, že výtisk napadeného rozhodnutí, který je založen ve správním spisu, obsahuje u jména oprávněné úřední osoby a data podpisu text „*Platný podpis*“, tudíž je Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

zřejmé, že napadené rozhodnutí bylo řádně podepsáno, a rozhodně je v tomto směru nelze považovat za nicotné. Soud se ztotožňuje s názorem žalovaného, že text „*Neznámá platnost*“ uvedený u podpisové doložky na stejnopisu rozhodnutí, jímž disponuje žalobkyně, neznamena, že by se jednalo o podpis neplatný, a ukazuje pouze to, že počítač, do kterého byl předmětný stejnopis rozhodnutí stažen, nebyl řádně nastaven, případně že při další manipulaci s tímto stejnopisem došlo ke ztrátě údaje o časové platnosti předmětného podpisu. Nic z toho však nemá vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí a nemůže způsobit jeho nicotnost. Této námitce žalobkyně proto soud nepřisvědčil.

28. Stejně tak zdejší soud opakuje svou argumentaci uplatněnou v rozsudku ze dne 21. 3. 2018 vztahující se k namítané překážce věci rozhodnuté. Soud zdůrazňuje, že existence této překážky je obecně podmíněna totožností věci, která musí spočívat jednak v totožnosti účastníků řízení a jednak v totožnosti předmětu řízení. Taková situace ovšem v projednávané věci nenastala, neboť ve vztahu k žalobkyni (totožný subjekt) nebylo před vydáním dodatečného platebního výměru ze dne 3. 12. 2014, č. j. 2314022/14/2514-50524-501038, vydáno žádné jiné rozhodnutí, kterým by jí byla doměřena DPH za zdaňovací období od 9. 3. 2011 do 31. 3. 2011 (totožný předmět řízení). Poukazuje-li žalobkyně na řízení vedené s daňovým subjektem Lukášem Paňhou, soud konstatuje, že ve vztahu k tomuto řízení není dána totožnost subjektu (žalobkyně je osobou odlišnou od L. P.), ani totožnost předmětu řízení (DPH za zdaňovací období od 9. 3. 2011 do 31. 3. 2011 versus DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2011). Aby bylo možno hovořit o totožnosti věci, musely by být současně splněny podmínky totožnosti subjektu i předmětu řízení, což ovšem mimo jakoukoli pochybnost nenastalo, tudíž vydání rozhodnutí v projednávané věci rozhodně nebránila překážka věci pravomocně rozhodnuté. Ani tato námitka proto není důvodná.
29. K dalším žalobním námitkám pokládá zdejší soud za nezbytné upozornit na to, že Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 16. 4. 2020, č. j. 2 Afs 133/2018-38, dostupném na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz), jímž zrušil předchozí rozsudek zdejšího soudu v této věci, vyslovil, že „[z]a osobu, na jejíž účet je zboží propuštěno [§ 108 odst. 1 písm. e) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty], má být považována ta, která je deklarantem ve smyslu čl. 5 odst. 15 celního kodexu Unie (případně držitelem režimu ve smyslu čl. 5 odst. 35 celního kodexu Unie). Právě tato osoba totiž projevuje podáním celního prohlášení vůli, aby bylo zboží propuštěno do určitého celního režimu, a vědomě se zavazuje k plnění závazků vyplývajících z propuštění zboží do daného režimu (např. k úhradě cla). Vlastnické právo k takto propuštěnému zboží je z hlediska určení osoby, na jejíž účet je dovezené zboží propuštěno, irrelevantní.“ Nejvyšší správní soud dále konstatoval, že „... osobou povinnou k DPH byla v tomto případě žalobkyně jako deklarantka. ... prokázání, že žalobkyně není vlastníkem dovezeného zboží, [by] bylo irrelevantní. Na závěru, že osobou povinnou k dani byla v daném případě žalobkyně jako deklarantka, to nemůže nic změnit. Není proto třeba řešit právní otázku, zda odvolací orgán pochybil, pokud žalobkyni nesdělil, jak právně a skutkově hodnotí její věc.“
30. Tímto právním názorem je zdejší soud v projednávané věci podle § 110 odst. 4 s. ř. s. vázán, a proto z něj v dalším odůvodnění svého rozsudku vychází a konstatuje, že žalovaný neporušil § 115 odst. 2 daňového řádu, neboť nebyl povinen seznamovat žalobkyni se svými úvahami ohledně důkazních návrhů k prokázání vlastnictví k předmětnému zboží, neboť otázka vlastnictví je pro danou věc irrelevantní. Žalobkyně se tedy mylí, pokud se domnívá, že napadené rozhodnutí bylo z důvodu domnělého porušení § 115 odst. 2 daňového řádu vydáno před řádným ukončením odvolacího řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

31. Citované závěry Nejvyššího správního soudu představují podle názoru zdejšího soudu jednoznačnou odpověď na veškeré další žalobní námitky zpochybňující skutečnost, že žalobkyně byla v tomto případě osobou povinnou k dani. V kontextu argumentace Nejvyššího správního soudu vyhodnotil zdejší soud jako zcela irelevantní tvrzení žalobkyně vyvracející její vlastnické právo k předmětnému zboží, resp. že nešlo o její dovoz zboží, které údajně mělo být propuštěno do celního režimu ve prospěch společnosti Webera. Stejně tak je nepodstatné, že podle žalobkyně správce daně při daňové kontrole u daňového subjektu Lukáše Pařhy akceptoval společnost Webera jako příjemce předmětných panelů, neboť v projednávané věci má význam pouze to, že žalobkyně byla osobou povinnou k DPH jako deklarantka, resp. příjemce na základě jednotného správního dokladu č. 11CZ20650010CF5F50, nikoli jako vlastník předmětného zboží. V této souvislosti soud poznamenává, že svou roli deklarantky žalobkyně nijak relevantně nezpochybnila, a pokud ji její zmocněnec v celním řízení řádně neinformoval o některých skutečnostech, jde výhradně o soukromoprávní vztah mezi žalobkyní a jejím zmocněncem, který nelze přičítat k tíži celním ani daňovým orgánům. Stejně tak nemá pro projednávanou věc žádný význam, že žalobkyně podle svého přesvědčení nemohla dosáhnout nápravy celního řízení bez spolupráce s dodavatelem Worldnewenergy, ES.
32. Pokud jde o žalobkyní navržené důkazní prostředky, soud má za to, že se žalobkyně v průběhu daňového řízení i v žalobě zaměřila především na prokázání skutečností, které s ohledem na výše citované závěry Nejvyššího správního soudu nemají pro projednávanou věc žádný význam. Za rozhodující pokládá zdejší soud jednotný správní doklad č. 11CZ20650010CF5F50, potvrzený Celním úřadem Most, jímž bylo předmětné zboží propuštěno do celního oběhu a v němž se za osobu deklaranta (a příjemce zboží) prohlásila právě žalobkyně, čímž se podle § 108 odst. 1 písm. f) zákona o DPH stala osobou povinnou k DPH v projednávané věci. Na tomto závěru nemůže nic změnit ani obsah „Potvrzení pro účely daňového řízení“ vydaného společností Webera, neboť tento dokument má charakter čestného prohlášení, resp. soukromé listiny, jehož důkazní hodnota je ve srovnání s jednotným správním dokladem potvrzeným Celním úřadem Most, který je veřejnou listinou, velmi nízká.
33. Soud uzavírá, že daňové orgány neporušily žalobkyní zmiňovaná ustanovení daňového řádu a dostatečně zjistily všechny skutečnosti potřebné pro správné stanovení daně. Soud tedy nezjistil žalobkyní namítaná pochybení či nezákonnosti, žalobu v mezích uplatněných žalobních bodů vyhodnotil jako zcela nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
34. O náhradě nákladů řízení o žalobě a o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 21. 3. 2018, č. j. 15 Af 67/2015-54, rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. ve spojení s § 110 odst. 3 větou první téhož zákona. Žalobkyně neměla ve věci konečný úspěch, který je pro rozhodnutí o nákladech řízení podstatný, a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, ani jejich náhradu nepožadoval, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

#### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu,

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti **musí** být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz).

Ústí nad Labem 19. srpna 2020

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D., v. r.  
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)