



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Michala Hájka, Ph.D., a soudců Mgr. Heleny Nutilové a Mgr. et Mgr. Bc. Petra Jiříka, ve věci

žalobkyně: L.H., DIČ: X
se sídlem X

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 5. 2019,
čj. 20517/19/5300-21442-711458,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Finanční úřad pro Jihočeský kraj (dále jen „správce daně“) zahájil u žalobkyně dne 13. 4. 2015 v rámci ústního jednání kontrolu daně z přidané hodnoty („dále jen „DPH“), mj. za zdaňovací období prosinec 2013, leden 2014, únor 2014, duben až září 2014 a prosinec 2014. Současně s touto zahájil správce daně kontrolu daně z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2012 a 2013. Převažující činností žalobkyně byl v kontrolovaných obdobích nákup a prodej motocyklů, náhradních dílů a oblečení na motocykly.
2. Správce daně se v rámci šetření zaměřil zejména na prověřování obchodních případů nákupů motocyklů, náhradních dílů a oblečení na motocykly od tuzemských dodavatelů a od dodavatelů z jiných členských států a jejich prodeje odběratelům v tuzemsku a do jiných členských států.
3. Na základě výsledku daňové kontroly shrnutého ve zprávě o daňové kontrole, čj. X, která byla žalobkyni doručena dne 2. 5. 2018, doměřil správce daně žalobkyni za předmětná zdaňovací období daň. Správce daně dospěl k závěru, že žalobkyni nelze přiznat nárok na odpočet DPH z nákupu motocyklů a náhradních dílů, neboť neprokázala faktické přijetí předmětného zboží, dále žalobkyni nelze přiznat nárok na osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu, neboť neprokázala, že zboží bylo dodáno deklarovaným odběratelům do jiného členského státu (správce daně zároveň dospěl k závěru, že zboží bylo dodáno v tuzemsku), a konečně žalobkyni nelze přiznat nárok na odpočet DPH z nákupu motocyklů, neboť neprokázala, jakým způsobem je použila v rámci své ekonomické činnosti. Na základě zprávy o daňové kontrole následně správce daně vydal dne 4. 5. 2018 deset dodatečných platebních výměrů, jimiž žalobkyni za zdaňovací období prosinec 2013, leden a únor 2014, duben až září 2014 a prosinec 2014 doměřil DPH v celkové výši 1 956 016 Kč a stanovil jí povinnost uhradit penále v celkové výši 391 119 Kč.
4. O odvolání žalobkyně proti těmto výměrům rozhodl žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím tak, že u všech dodatečných platebních výměrů upřesnil informace o splatnosti penále a ve zbytku platební výměry potvrdil.

II. Shrnutí žaloby

5. Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně dne 14. 7. 2019 žalobu ke Krajskému soudu v Českých Budějovicích.
6. Žalobkyně předně uvedla, že žalobou napadené rozhodnutí je nezákonné, přičemž jednotlivé žalobní body spočívají v tom, že žalobou napadeným rozhodnutím byly *de facto* potvrzeny platební výměry, přičemž v rámci daňového řízení správce daně opakovaně podstatně porušoval práva žalobkyně, neprovedl důkazy žalobkyní navrhované a skutkový stav, ze kterého správce daně vycházel, tak z těchto důvodů neodpovídá skutečnosti a je nutné provést další dokazování. Zároveň žalobkyně označila žalobou napadené rozhodnutí za zcela nepřezkoumatelné z důvodu změny platebního výměru za prosinec 2013.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

7. Žalovaný převzal zjištění a tvrzení správce daně bez dalšího, samostatně je neposuzoval a nepodrobil je řádnému posouzení. Za nepřezkoumatelné žalobkyně považovala žalobou napadené rozhodnutí i z důvodu nedostatku důvodů rozhodnutí a podstatného porušení ustanovení o řízení před správním orgánem.

II.A Námitka neprovedení důkazů navrhovaných žalobkyní

8. Žalobkyně předně uvedla, že se žalovaný v rozporu s předpisy nepřezkoumatelně a nezákonně řádně nevypořádal s důkazy, které žalobkyně navrhla, nezákonně tyto důkazy odmítl provést a v neposlední řadě se k jednomu důkazu žádným způsobem nevyjádřil. V souvislosti s touto námitkou žalobkyně odkázala na metodickou pomůcku k procesním aspektům daňové kontroly, čj. X, ze které se podává, že správce daně může provedení důkazního prostředku odmítnout jen tehdy, pokud je zřejmé, že důkazní prostředek nemůže přispět ke zjištění stavu věci či ovlivnit výsledek řízení. Žalobkyně dále odkázala v souvislosti s odmítnutím navrženého důkazu na rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 26. 6. 2003, čj. 22 Ca 421/2002-35, a na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 1. 2008, čj. 8 Afs 113/2006-70.
9. Žalobkyně je přesvědčena, že s ohledem na uvedené byl postup správce daně a žalovaného zcela nesprávný.
10. Žalobkyně navrhovala svědecké výpovědi R.V. a J.G., kteří měli objasnit nakládku a dopravu módního zboží pro společnost Kurrens, Kft. Žalobkyně uvedla, že jiné módní zboží než pořízené od společnosti HAJDU ÉS TÁRSA INGATLANFORGALMAZÓ, Kft. Zakoupeno nebylo, tudíž mezinárodní nákladní listy a fakturovaná doprava od společnosti AD Novák, s. r. o., související s prodejem zmiňovaného zboží, což měla svědecká výpověď těchto osob potvrdit.
11. Dále žalobkyně navrhla výslechy svědků V.K., M.J. a M.J., kteří měli svou výpověď potvrdit prodej motocyklů Kawasaki a KTM po jednotlivých dílech. K tomu žalobkyně dodala, že rozebírání a prodej motocyklů po dílech je běžná obchodní praxe, a to, že odpad vznikající při rozebírání motocyklů není zachycen v účetnictví, neznamená, že k prodeji dílů nedošlo.
12. Svědci A.F. a P.P. měli prokázat předání zboží, které bylo nakoupeno od společností Exercise company, s. r. o., Trans new company, s. r. o., Headlandes, s. r. o., Ebraska a Baax, s. r. o. Svědek R.B. měl potvrdit dodání zboží dopravy a platby za zboží od společnosti Exercise company. Žalobkyně k posledně uvedeným výsledkům uvedla, že správce daně provedení důkazů odmítl z toho důvodu, že kupující obecně nemohou vědět, od koho konkrétně prodávající zboží nakoupil. Správní orgány tak hodnotily navržené důkazy před jejich samotným provedením na základě svých úvah o obecném nastavení odběratelsko – dodavatelských vztahů. Mimo uvedené žalobkyně poukázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 12. 2014, čj. 8 Afs 79/2012-34. Neprovedením navrhovaných výsledků dostaly správní orgány žalobkyni do důkazní nouze.
13. Svědci R.K. a P.H. měli potvrdit použití dopravních prostředků Iveco a Transportér v rámci podnikání žalobkyně. Zároveň žalobkyně dodala, že některé obchodní aktivity za žalobkyni vyřizoval pan H. (manžel žalobkyně), k čemuž používal svá motorová vozidla. Správní orgány odmítly provedení těchto výsledků s konstatováním, že i kdyby svědci potvrdili, že pan H. předmětná vozidla používal

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

v rámci podnikání žalobkyně, bylo by to v rozporu s jeho chováním, neboť nepřiznal a nezaplatil z těchto vozidel silniční daň, a toto tvrzení by bylo neověřitelné.

14. Svědkyně M.M. měla objasnit obchodní spolupráci se společností Trans New company pro kterou sjednávala obchodní kontrakty. Žalobkyně zdůraznila, že z výpovědi paní R. (jednatelka společnosti Trans New company) vyplývá, že paní M. v rámci společnosti Trans New company vykonávala určitou obchodní činnost, což bylo správními orgány rozporováno.
15. Konečně svědkyně N.K. měla prokázat obchodní spolupráci se společností NK Slovakia, s. r. o. Správce daně v této souvislosti uvedl, že jelikož jmenovaná společnost podala poslední daňové přiznání v listopadu 2012, žádní intrakomunitární plnění březnu a dubnu roku 2013 nepřijala. Případnou opačnou výpověď svědkyně by nebylo možno hodnotit jako věrohodnou. Žalobkyně k tomuto návrhu zdůraznila, že se s touto odvolací námitkou žalovaný žádným způsobem nevypořádal, nepřezkoumal ji a zcela ji ignoroval. K tomuto žalobkyně odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2011, čj. 7 Afs 96/2010-85.

II.B K tvrzeným obstrukcím žalobkyně

16. Žalobkyně k tvrzeným obstrukcím uvedla, že daňová kontrola byla zahájena dne 13. 4. 2015 a od té doby probíhaly úkony správce daně, kdy správce daně prováděl místní šetření a opakovaně vyžadoval doklady, které mu byly žalobkyní vždy poskytnuty, nicméně správce daně neposkytl žalobkyni žádné informace ve vztahu k probíhající daňové kontrole. Správce daně až dne 28. 4. 2017 poslal žalobkyni výzvu k prokázání skutečností, která obsahovala několik desítek stran, přičemž až v této době, tj. více než po dvou letech od zahájení kontroly, byla žalobkyně poprvé seznámena se skutečnostmi, které má správci daně prokázat. Výzva k prokázání skutečností navíc stanovovala lhůtu pouhých 20 dnů od doručení, v rámci kterých měla žalobkyně zajistit rozsáhlé množství důkazních prostředků, aniž by z předchozího průběhu daňové kontroly získala jakékoli indicie a mohla se na tuto skutečnost připravit.
17. Žalobkyně považuje tvrzení správních orgánů ve vztahu k „obstrukčnosti“ žalobčina jednání za nepřiměřené a absurdní.
18. Další časovou prodlevu způsobil žalovaný, neboť po odvolání žalobkyně proti platebním výměrům (žalobkyni doručeny 21. 5. 2018) byl žalovaný až do dne 9. 6. 2019 zcela nečinný. Žalovanému trvalo 8 měsíců, než učinil první úkon ve věci podaného odvolání. Dle bodu [25] žalobou napadeného rozhodnutí považuje žalovaný za obstrukční jednání žalobkyně, která navrhla provedení dalších důkazů po seznámení s výsledkem kontrolního zjištění. Dle žalobkyně je však tento postup zcela logický.
19. Žalobkyně zdůraznila, že v době doručení výzvy k prokázání skutečností byly veškeré požadované účetní doklady a veškeré výstupy z účetnictví poskytnuty Policii České republiky (od 19. 4. 2017). Žalobkyně tedy byla ve velké důkazní nouzi. Navíc žalobkyně byla po celou dobu daňové kontroly v domněnání, že nemůže do spisu Policie České republiky nahlédnout, a to vzhledem k § 65 trestního řádu. Žalobkyni tak nemůže být dáváno k tíži, že se Policie České republiky nezeptala na možnost nahlédnutí do spisu, když ze zákonných ustanovení bylo dle názoru žalobkyně zcela zřejmé, že k tomuto není oprávněna. Žalobkyně nad rámec uvedeného dodala, že

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

správce daně o této skutečnosti od 9. 1. 2018 věděl a žalobkyni o možnosti nahlédnout do spisu u Police České republiky nikterak neinformoval a ani nepoučil.

20. Žalovaný dále v bodě [33] žalobou napadeného rozhodnutí uvedl, že odpověď Police České republiky o možnosti nahlížet do spisu je součástí správního spisu, a že žalobkyně do předmětného spisu dne 28. 3. 2018 nahlížela. Žalobkyně k tomuto uvedla, že s ohledem na obrovské množství dokumentů v předmětném spise (dle žalobkyně 8 724 listů papíru) a velice omezenou možností žalobkyně si všechny dokumenty důkladně prohlédnout, je tvrzení žalovaného ohledně nahlížení žalobkyně do spisu irelevantní.
21. Žalobkyně dále uvedla, že opakovaně deklarovala, že je schopna v případě požadavku správce daně předložit zdravotní zprávy prokazující zdravotní stav žalobkyně a jejího zástupce. Tento požadavek však nebyl nikdy ze strany správce daně vznesen. Žalobkyně je tak velmi překvapena, že žalovaný nyní tvrdí, že tyto skutečnosti žalobkyně neprokázala. Žalobkyně byla připravena tyto skutečnosti v případě potřeby prokázat, nicméně měla za to, že uvedené prokazovat nemusí, jelikož k tomu nebyla správcem daně vyzvána.
22. Žalobkyně konstatovala, že tvrzeními ohledně obstrukcí žalobkyně žalovaný pouze zakrývá skutečnost, že sám byl v rámci daňového řízení po dlouhou dobu nečinný a následně, aby nedošlo k uplynutí prekluzivní lhůty, stanovoval žalobkyni zcela nepřiměřeně krátké lhůty k prokázání velkého množství skutečností, což nebylo v silách žalobkyně.

II.C Změna platebního výměru za prosinec 2013

23. Žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí rozhodl tak, že platební výměr za prosinec 2013 změnil na straně třetí z původního znění: „[p]enále ve výši **83.506,- Kč** je v souladu s § 251 odst. 3 daňového řádu splatné do 30 dnů ode dne oznámení tohoto platebního výměru.“ Na nové znění: „[p]enále ve výši **85.506,- Kč** je v souladu s § 251 odst. 3 daňového řádu splatné do 30 dnů ode dne oznámení tohoto platebního výměru, nejdříve však ke stejnému dni jako stanovená daň, ze které se toto penále vypočte“ (důraz doplněn).
24. Žalovaný tak zcela nepřezkoumatelně změnil částku, kterou je žalobkyně povinna zaplatit na penále. Tuto změnu žalovaný žádným způsobem neodůvodnil, tudíž není zřejmé, na základě jakých skutečností tak učinil. Nadto žalovaný nezměnil související výpočty a ani nezměnil uvedenou částku na jiných místech platebního výměru, čímž učinil platební výměr za prosinec 2013 vnitřně rozporným.

II.D Žalobní petit

25. Žalobkyně navrhla, aby krajský soud rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III. Shrnutí vyjádření žalovaného

26. Žalovaný stručně shrnul dosavadní průběh řízení a námitky uplatněné žalobkyní v rámci podané žaloby.
27. Žalovaný se nejdříve vyjádřil k žalobkyní namítanému nezákonnému odmítnutí důkazů svědeckými výpověďmi následujících osob: R.V., J.G., V.K. (pozn. žalovaného

- v žalobě chybně označen jako V.K.), Ing. M.J., M.J., A.F., P.P., R.B., R.K., P.H., M.M. a N.K..
28. Žalovaný k těmto návrhům uvedl, že žalobkyně návrhy svědeckých výpovědí uvedených osob poprvé učinila v rámci ústního jednání, jehož předmětem bylo vyjádření žalobkyně ke kontrolnímu zjištění. Důvody zamítnutí navrhovaných svědeckých výpovědí správce daně uvedl v úředním záznamu, přičemž shodné důvody následně zopakoval ve zprávě o kontrole a žalovaný se k nim vyjádřil v bodech [20] až [23] žalobou napadeného rozhodnutí.
29. Svědeckými výpověďmi R.V., J.G., V.K., M.J., M.J. a N.K. chtěla žalobkyně prokázat skutečnosti týkající se zdaňovacích období, která nebyla předmětem odvolacího řízení a nejsou ani předmětem řízení soudního. Žalovaný se proto k neprovedení svědeckých výpovědí blíže nevyjadřoval.
30. Žalovaný dále uvedl, že neprovedení svědeckých výpovědí A.F., P.P. a R.B. obsáhle zdůvodnil v bodě [21] žalobou napadeného rozhodnutí a správce daně tak učinil na straně 120 zprávy o daňové kontrole.
31. V bodě [22] žalobou napadeného rozhodnutí žalovaný zdůvodnil neprovedení svědeckých výpovědí R.K. a P.H.. V bodě [23] následně objasnil neprovedení svědecké výpovědi M.M..
32. Žalovaný dále připomněl, že žalobkyně nevyužila svého práva zúčastnit se svědeckých výpovědí jednatelů obchodních společností Exercice company, Trans new company, Headlandes, a Baax, čímž sama zvýšila riziko, že v daném případě neunesla své důkazní břemeno.
33. K námitce stran tvrzených obstrukcí ze strany žalobkyně žalovaný uvedl, že tvrzení žalobkyně, dle kterého jí nebyly poskytnuty jakékoli informace, čeho se má daňová kontrola týkat, je nepravdivé. V protokolu o ústním jednání ze dne 13. 4. 2015, jímž byla daňová kontrola zahájena, je přesně vymezen rozsah prováděné kontroly. U zahájení daňové kontroly byla navíc přítomna zástupkyně žalobkyně H.S.. Nad rámec uvedeného žalovaný dodal, že žalobkyni v případě nedostatečné lhůty 20 dní k prokázání tvrzených skutečností, mohla požádat o její prodloužení.
34. Žalovaný zdůraznil, že délka daňové kontroly nebyla zapříčiněna průtahy ze strany správce daně, ale důsledkem naopak bylo rozsáhlé a komplikované dokazování a rovněž chování žalobkyně, resp. její zástupkyně, které lze označit v určitých případech za obstrukční. V souvislosti s obstrukcemi žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 9. 2013, čj. 7 Afs 87/2012-24.
35. K námitce nemožnosti poskytnout správci daně požadované účetní doklady a výstupy z účetnictví z důvodu jejich předání Policii České republiky žalovaný uvedl, že shodnou námitku žalobkyně učinila předmětem odvolacího řízení, přičemž žalovaný se s ní vypořádal v bodě [33] žalobou napadeného rozhodnutí. Následně dodal, že žalobkyně do spisu zabaveného Policí České republiky nahlédnout mohla, jak správce daně zjistil od samotné Policie České republiky (odpověď zaevidovaná pod čj. X). Žalovaný nebyl a není povinen poučovat žalobkyni o možnosti nahlížet do spisu dle jiného procesního předpisu, než je daňový řád, u orgánu činného v trestním řízení. Navíc o skutečnosti, že žalobkyně mohla a nadále může nahlédnout do svých účetních dokladů zabavených Policí České republiky, byla správcem daně několikrát

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

informována (viz seznámení s výsledkem kontrolního zjištění ze dne 13. 2. 2018, či zpráva o kontrole). Žalovaný dodal, že nelze přehlédnout, že zástupce žalobkyně nahlížel do spisu správce daně dne 28. 3. 2018, kdy již byla součástí spisu i výše uvedená odpověď Policie České republiky.

36. K námitce nepřezkoumatelnosti změny dodatečného platebního výměru za zdaňovací období prosince 2013 ve vztahu k výši vyměřených penále, žalovaný konstatoval, že se jedná o chybu v psaní při vyhotovení žalobou napadeného rozhodnutí. V bodě [38] žalobou napadeného rozhodnutí výslovně uvedl, že ke změně dodatečných platebních výměrů dochází pouze s ohledem na změnu právního výkladu § 168 odst. 4 daňového řádu, co se týče splatnosti. Zároveň dodal, že o tom, že je částka ve výši 83 506 Kč (původní částka) správná, vypovídá jak samotný dodatečný platební výměr, tak i bod [38] žalobou napadeného rozhodnutí a rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností ze dne 7. 8. 2019. Navíc z celkového kontextu rozhodnutí i dodatečného platebního výměru je zřejmé, že je správná částka 83 506 Kč a nikoliv žalovanými chybně uvedená částka 85 506 Kč.
37. Žalovaný navrhl, aby krajský soud žalobu zamítl.

IV. Právní hodnocení krajského soudu

38. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez jednání postupem podle § 51 s. ř. s.
39. Žaloba není důvodná.

IV.A K námitce nepřezkoumatelnosti

40. Krajský soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného, jejíž důvodnost by sama o sobě byla důvodem pro zrušení uvedeného rozhodnutí.
41. V otázce požadavků na kvalitu odůvodnění správního rozhodnutí lze poukázat například na rozsudek ze dne 16. 6. 2006, čj. 4 As 58/2005-65, v němž Nejvyšší správní soud konstatoval, že z rozhodnutí správního orgánu musí být mimo jiné patrné, „*proč správní orgán považuje námitky účastníka za liché, mylné, nebo vyvrácené, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, proč považuje skutečnosti předestírané účastníkem za nerozhodné, nesprávné, nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl, jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů*“. Jinými slovy z rozhodnutí správního orgánu musí plynout, jaký skutkový stav vzal správní orgán za rozhodný, jak uvážil o pro věc podstatných skutečnostech, resp. jakým způsobem rozhodné skutečnosti posoudil. Povinnost odůvodnit rozhodnutí však z druhé strany nemůže být chápána tak, že vyžaduje podrobnou odpověď na každý argument účastníků řízení (srov. obdobně například nálezy Ústavního soudu ze dne 27. 3. 2012, sp. zn. IV. ÚS 3441/11). Rozhodnutí správních orgánů obou stupňů tvoří z hlediska soudního přezkumu jeden celek a není proto vyloučeno, aby případné mezery odůvodnění tato rozhodnutí vzájemně doplňovala (srov. například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2014, čj. 6 As 161/2013-25).
42. Žalobkyně spatřovala nepřezkoumatelnost v nedostatku důvodů rozhodnutí a v podstatném porušení ustanovení o řízení před správním orgánem. Námitku údajné Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

nepřezkoumatelnosti směřující k porušení ustanovení v řízení před správním orgánem neodůvodnila. Krajský soud tak nemá možnost se námitkou blíže zabývat. V obecné rovině k tomu však krajský soud přesto poznamenává, že ani případná procesní pochybení daňových orgánů by sama o sobě nepřezkoumatelnost jejich rozhodnutí ve smyslu výše vytyčených kritérií zapříčinit nemohla.

43. Co se týče námitky nedostatku důvodů, žalobkyně žalovanému vytýkala, že pouze převzal zjištění a tvrzení správce daně bez dalšího a nikterak je samostatně neposuzoval a nepodrobil je řádnému posouzení. Krajský soud této námitce žalobkyně nepřisvědčil. Žalobou napadené rozhodnutí považuje krajský soud za názorově konzistentní a dostatečně odůvodněné. Na rozdíl od žalobkyně nepovažuje krajský soud žalobou napadené rozhodnutí za vnitřně rozporné a pro úplnost dodává, že z faktu, že žalobkyně nesouhlasí s odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí (jak ve vztahu k obstrukcím, tak ve vztahu k provedení či neprovedení navržených svědeckých výpovědí) nelze dovozovat nepřezkoumatelnost tohoto rozhodnutí. Ostatně již skutečnost, že žalobkyně se závěry žalovaného obsáhle polemizuje, nepřezkoumatelnost jeho rozhodnutí v podstatě vylučuje, neboť i samotné žalobkyni je zřejmé, jakým způsobem a na základě jakých skutečností žalovaný věc posoudil.
44. Námitku nepřezkoumatelnosti ve vztahu k neprovedení a neodůvodnění neprovedení důkazu se krajský soud samostatně zabývá v bodě IV.B tohoto rozsudku.
45. K namítané vnitřní rozpornosti žalobou napadeného rozhodnutí se krajský soud blíže vyjadřuje v bodě IV.D tohoto rozsudku v souvislosti s námitkou změny výše penále za zdaňovací období prosinec 2013.

IV.B K námitce neprovedení žalobkyní navržených důkazů

46. Krajský soud nejprve v obecné rovině poznamenává, že daňové řízení je postaveno na zásadě, dle níž každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Dle § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu totiž daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních nebo k jejichž prokázání byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Je pak na správci daně, aby dokázal případné skutečnosti vyvracující věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS; jakkoli se závěry v tomto rozhodnutí obsažené vztahují k někdejšímu zákonu o správě daní a poplatků, lze je nepochybně aplikovat i ve vztahu k aktuálnímu daňovému řádu, což ve svém rozhodnutí ze dne 7. 6. 2018, čj. 8 Afs 216/2017-75, potvrdil i Nejvyšší správní soud.).
47. V první řadě žalobkyně namítala neprovedení svědeckých výpovědí R.V., který měl objasnit nakládku a dopravu módního zboží pro společnost Kurrens.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

48. Neprovedením výsledku této osoby se správce daně podrobně zabýval ve zprávě o daňové kontrole na straně 39 a dále na stranách 119-120. Žalovaný se dále neprovedením navržených výsledků zabýval v bodě [20] žalobou napadeného rozhodnutí.
49. Ze správního spisu vyplývá, že pan Vyvadil byl dispečerem společnosti AD Novák. Tato společnost správci daně dne 28. 11. 2017 předložila daňový doklad č. 20121841 ze dne 27. 12. 2012 (na který v daňovém řízení poukázala též žalobkyně), vystavený na společnost AD Novák, s. r. o., CMR list č. 8254483 ze dne 20. 12. 2012 a CMR list č. 8254484 ze dne 20. 12. 2012. První dva uvedené doklady se však dle jejich obsahu vztahují k obchodním vztahům mezi společnostmi AD Novák a společností Eastimpex, s. r. o., nikoliv společností a žalobkyní. Třetí z těchto dokladů pak coby odesílatele sice uvádí žalobkyni, avšak společnost AD Novák je v něm uvedena pouze coby dopravce. Součástí správního spisu je i odpověď společnosti AD Novák na výzvu správce daně k poskytnutí důkazních prostředků. Společnost v odpovědi ze dne 20. 11. 2017 uvedla, že „s firmou L.H.; DIČ: CZ ... – neměla v historii své firmy žádné smluvní vztahy ohledně provedených služeb, proto Vám nemůžeme žádné důkazní břemena poskytnout.“ Pro posouzení důvodnosti žalobní námitky neprovedení navrženého výsledku je však nejpodstatnější skutečnost, že se předmětné plnění – jak ostatně plyne z uvedených listin – vztahuje k jinému zdaňovacímu období, než za které správce daně žalobkyni doměřil daň. Totéž platí i ve vztahu k neprovedenému výsledku svědka J.G., jehož výpověď měla taktéž prokázat obchodní spolupráci mezi žalobkyní a společností Kurrens v prosinci 2012.
50. K obdobnému závěru ovšem krajský soud dospěl i ve vztahu k navrženému výsledku V. K., jehož výpověď měla objasnit dodání motocyklů nakoupených v březnu 2012 a květnu 2013, a M.J. a M.J., jejichž výsledek měl prokázat dodání motocyklu pořízeného v květnu 2012. Ve všech uvedených případech se tak jedná o prokázání skutečností, jež nejsou v nyní posuzovaných zdaňovacích obdobích rozhodné. Ačkoliv nejsou doklady týkající se těchto plnění součástí správního spisu (aktuálně se nacházejí u Policie České republiky), je z odpovědi žalobkyně správci daně k prokázání předmětných plnění zřejmé, že skutečnost, že se ve výše uvedených případech jedná o plnění vzniklá v roce 2012 a počátkem roku 2013, není mezi stranami sporná. Krajský soud proto nepovažoval za nutné si tyto dokumenty od Policie České republiky vyžádat.
51. Žalobkyně dále navrhovala provedení výsledku svědků A. F. a P. P., kteří měli jakožto jednatele odběratelských společností žalobkyně prokázat předání zboží, které bylo nakoupeno od společností Exercise company, Trans New company, Headlandes, Ebraska a Baax (dodavatelé žalobkyně). Dále žalobkyně navrhla výsledek R.B., který měl potvrdit dodání zboží, dopravu a platby za zboží od společnosti Exercise company.
52. Žalovaný výsledky těchto svědků odmítl s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2005, čj. 4 As 48/2004-41, dle něhož „svědek vypovídá o skutečnostech, které vnímal svými smysly, a je tedy zpravidla předpokladem, že byl přítomen tomu, o čem má vypovídat“. Žalovaný dále v žalobou napadeném rozhodnutí uvedl, že „[v] obchodních transakcích mezi dodavatelem daňového subjektu a jeho odběrateli je to právě odvolatel, kdo je spojujícím článkem a bez něhož by obchody neprobíhaly, tzn. je naopak značně nestandardní, aby odběratelé odvolatele znali jeho dodavatele, neboť by pak

ke své obchodní činnosti nepotřebovali nadbytečný mezičlánek tj. odvolatele a mohli by obchodovat bez něj.“

53. Jakkoli by se jednalo o nestandardní situaci, nelze vyloučit, že situace, kdy odběratelé žalobkyně mají povědomí o jejích dodavatelích, nemůže nastat. Nicméně je zapotřebí dát žalovanému za pravdu v tom, že primárním účelem svědecké výpovědi je výpověď svědka o skutečnostech, které vnímal, a kterým byl přítomen. Tudíž i za situace, že by krajský soud přistoupil na žalobčinu tezi, dle které mohou její odběratelé znát její dodavatele, je nepravděpodobné, že by se žalobčini odběratelé účastnili obchodních kontraktů a předávek zboží mezi žalobkyní a jejími dodavateli. Svědecká výpověď výše navržených osob by tudíž nemohla přinést spolehlivou informaci o tom, že bylo zboží skutečně nakoupeno od výše uvedených společností.
54. Mimo již uvedené je zapotřebí dodat, že součástí správního spisu je výpověď Zdeňky R., jednatelky společnosti Trans New company, z jejíž výpovědi nelze spolehlivě dovodit závěr, že společnost Trans New company a žalobkyně udržovaly obchodní vztahy (jmenovaná svědkyně si dle své výpovědi na žádné pro věc podstatné okolnosti nepamatovala). Dále je součástí spisového materiálu výslech L.K., jednatele společnosti Baax, z jehož výpovědi je zřejmé, že společnost jednala převážně s manželem žalobkyně a žalobkyni konkrétně pan K. vůbec nezná a mnoho skutečností týkajících se obchodů mezi žalobkyní a společností Baax si nepamatuje. Taktéž je ve spisu založen protokol o výslechu M. N., jednatele společnosti Headlandes, který ve své výpovědi vypověděl, že zná manžela žalobkyně, žalobkyni viděl pouze jednou a většinu rozhodných skutečností si nepamatuje. Výsledek výslechu M.M., která byla jednatelkou společnosti Exercise company, rozebírá krajský soud v bodě 57. tohoto rozsudku, nicméně i z jejího výslechu je zřejmé, že nepodala hodnověrné informace o obchodních vztazích mezi žalobkyní a společností Exercise company. Společnosti Ebraska (jednatelem panu L.) se nepodařilo předvolání k výslechu doručit, žalovanému se zároveň nepodařilo společnost v místě sídla kontaktovat. Z uvedeného vyplývá, že většina uvedených společností je buďto nekontaktní, nebo s žalobkyní neobchodovaly, potažmo si na spolupráci s ní nevzpomínají.
55. Krajský soud se neztotožnil ani s žalobní argumentací týkající se navrhovaného výslechu R. K. (jednatel obchodní společnosti O. K. R., s. r. o.) a P.H. (jednatel obchodní společnosti HP moto, s. r. o.), kteří měli potvrdit použití dopravních prostředků Iveco a Transportér, jež měly údajně patřit panu H. viz v podrobnostech 121 zprávy o daňové kontrole), v rámci podnikání žalobkyně. Žalovaný neprovedení uvedených výslechů rozsáhle odůvodnil v bodě [22] žalobou napadeného rozhodnutí a uvedl, že *„správce daně nezpochybňoval obchodní spolupráci odvolatele s obchodní společností O. K. R., s. r. o. a HP moto, s. r. o., ve kterých byly tyto osoby jednatelem. I kdyby předmětná vozidla byla používána v rámci obchodů s těmito společnostmi, nijak to nemůže prokázat, že uvedená vozidla byla používána i v rámci uskutečňování další (správcem daně zpochybňované) ekonomické činnosti odvolatele, tj. konkrétních dodání zboží do jiných členských států či nákupu zboží od jiných dodavatelů. Tyto osoby by mohly uvést pouze to, že odvolatel při obchodní spolupráci s nimi používal uvedená vozidla a řídil je pan H., což by však bylo v rozporu s chováním pana H. – nepřiznal a nezapltil z těchto vozidel silniční daň.“* Krajský soud se s argumentací žalovaného ve vztahu k potvrzení využití vozidel v rámci obchodních vztahů se společnostmi O. K. R. a HP moto ztotožnil, byť význam tvrzení žalovaného stran splnění daňové povinnosti pana H. k silniční dani

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

nelze jistě v daném ohledu přeceňovat. Není však z povahy věci možné, aby jednatele uvedených společností svou svědeckou výpověď potvrdili využívání vozidel v rámci konkrétních plnění mezi žalobkyní a třetími společnostmi, neboť stále platí, že svědek vypovídá především o skutečnostech, které vnímal svými smysly. Navíc ze skutečnosti, že žalobkyně, potažmo její manžel údajně používali v rámci své obchodní činnosti uvedená vozidla, ještě nevyplyvá, že tato vozidla použili právě k těm plněním, která považují správce daně a žalovaný za sporná či neprokázaná.

56. Žalobkyně dále navrhovala výslech M.M., jež měla objasnit obchodní spolupráci žalobkyně se společností Trans New company, neboť paní M. měla sjednávat obchodní kontrakty. Žalovaný dle žalobkyně dostatečně neobjasnil účast paní M. ve společnosti Trans New company.
57. Z obsahu správního spisu se podává, že správce daně vyslechl paní M. dne 20. 11. 2017. Výslech se však týkal spolupráce mezi žalobkyní a společností Exercise company (v rozhodném období byla svědkyně jediným jednatelem a společníkem této společnosti), nikoliv tedy společností Trans New company. Součástí správního spisu je i protokol o výslechu svědka, ze kterého jasně vyplývá, že paní M. nedokázala odpovědět na základní otázky týkající společnosti Exercise company. Nevěděla, kolik měla společnost zaměstnanců, čím se společnost konkrétně zabývala, s čím obchodovala, jak společnost dopravovala zboží, jaké měla odběratele či zda společnost s žalobkyní uzavřela nějaké písemné kupní smlouvy. Z uvedeného je zřejmé, že paní M. nepodala ucelené a hodnověrné informace o uvedené společnosti.
58. Správce daně dále dne 22. 11. 2017 vyslechl i Z.R., která byla v rozhodném období od 17. 2. 2014 do 12. 11. 2014 (žalobkyně ani netvrdí, že by snad rozhodným mělo být období jiné) jedinou jednatelkou společnosti Trans New company (tuto skutečnost soud ověřil též ve obchodním rejstříku dostupném na <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>). Paní R. vypověděla, že si většinu skutečností nepamatuje, neboť byla pouze jednatelkou. Potvrdila, že společnost žalobkyni vystavovala dodací listy, které však nebyly v rámci daňového řízení doloženy. Dále paní R. uvedla, že si nepamatuje, kdo vystavoval faktury, nicméně že je pravděpodobně podepisovala ona sama, jelikož byla jednatelkou. Paní R. uvedla, že společnost mimo ní asi žádné zaměstnance neměla.
59. Jelikož jednatelkou společnosti v předmětných zdaňovacích obdobích byla paní R., nelze klást žalovanému k tíži, že nevzal v potaz výslech paní M., resp. že tuto svědkyni již nevyslechl ve vztahu ke společnosti Trans New company. Tím spíše za situace, kdy uvedená svědkyně nebyla schopna nic konkrétního uvést ani při výslechu souvisejícím se společností Exercise company.
60. V neposlední řadě žalobkyně namítala, že správce daně a žalovaný neprovedli výslech paní K.. Žalovaný se pak údajně s námitkou neoprávněného neprovedení výslechu nikterak nevypořádal. Krajský soud se s těmito námitkami neztotožnil.
61. Žalovaný se neprovedením výslechu této svědkyně zabýval v žalobou napadeném rozhodnutí v bodě [20], správce daně pak svůj postup v daném ohledu podrobně vysvětlil na stranách 40 až 41 zprávy o daňové kontrole. Námitka nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného v daném ohledu není důvodná, neboť důvody neprovedení výslechu jsou z těchto částí rozhodnutí správních orgánů zcela zřejmé. Součástí správního spisu je pak i odpověď na výměnu informací mezi Českou republikou a Slovenskou republikou ve věci společnosti NK Slovakia, ze které jasně Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

vyplývá, že společnost NK Slovakia, jejíž jednatelkou byla v období od 2. 10. 2012 do 11. 4. 2013 paní K., je nekontaktní. Mimoto poslední daňové přiznání k DPH podala společnost za zdaňovací období listopad 2012.

62. Z uvedeného je zřejmé, že výslech paní K. nemohl přinést ve vztahu ke zdaňovacím obdobím rozhodným v nyní projednávané věci žádné relevantní skutečnosti, neboť tato svědkyně již nebyla v jejich průběhu jednatelkou jmenované společnosti a zároveň z ničeho neplyne, proč by tedy měla disponovat pro věc relevantními informacemi. Tento důvod neprovedení navrhovaného výsledku, který ostatně uvedly i daňové orgány, považuje krajský soud za zcela dostatečný.
63. Nad rámec uvedeného krajský soud zdůrazňuje, že důvodem pro neprovedení důkazu výsledkem paní K. nebylo *a priori* nesplnění daňové povinnosti společnosti NK Slovakia na Slovensku, z něž nelze automaticky dovozovat neuskutečnění obchodních transakcí. Vedle již shora uvedeného však nekontaktnost společnosti a jejích jednatelů, jakož i fakt, že jmenovaná společnost od listopadu 2012 nespolupracuje s finančními orgány, dokresluje celou situaci kolem této společnosti. Nadto je nutné dodat, že žalobkyně v rámci daňové kontroly nepředložila mezinárodní nákladní listy týkající se přepravy motocyklů a ani nepředložila žádné související doklady, jež by prokazovaly uskutečnění plnění mezi žalobkyní a společností NK Slovakia.
64. Na základě výše uvedeného krajský soud dospěl k závěru, že správce daně i žalovaný ve vztahu k otázce (ne)provedení žalobkyní navržených důkazů nepochybili a zároveň shromáždili dostatečné množství podkladů pro svá rozhodnutí.

IV.C K námitce tvrzených obstrukcí ze strany žalobkyně

65. Krajský soud nepřisvědčil ani námitce žalobkyně stran tvrzených obstrukcí v rámci daňové kontroly. V první řadě krajský soud předesílá, že mu není zcela zřejmé, čeho se žalobkyně uvedenou námitkou domáhá, neboť v rámci žaloby žalobkyně k této námitce vesměs pouze rekapituluje průběh daňové kontroly a nesouhlasí se závěrem žalovaného stran tvrzených obstrukcí.
66. Obsah této námítky lze shrnout do několika podnámitek:
 - a) Žalobkyně více než dva roky žila v nevědomosti ohledně předmětu daňové kontroly a nevěděla, v čem spočívají pochybnosti správce daně.
 - b) Žalobkyně měla na základě výzvy k prokázání skutečností a k doložení rozsáhlého souboru skutečností pouze 20 dnů ode dne doručení výzvy.
 - c) Žalobkyně byla v důkazní nouzi, neboť veškeré relevantní doklady měla v rozhodné době Policie České republiky.
 - d) Žalované závěr o nahlížení žalobkyně do správního spisu je s ohledem na velkém množství dokumentů ve spise a nemožnosti si veškeré dokumenty řádně prohlédnout a pořídit jejich kvalitní fotokopie, irelevantní.
 - e) Deklarace zdravotního stavu žalobkyně a jejího zástupce.

IV.C.2 K podnámitce a)

67. Z obsahu správního spisu je zřejmé, že správce daně v protokolu o zahájení daňové kontroly ze dne 13. 4. 2015, čj. 975396/15/2205-60561-307379, vymezil rozsah prováděné kontroly. Nejenže správce daně vymezil zdaňovací období, jichž se

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

kontrola daně z příjmů fyzických osob a kontrola DPH bude týkat, ale položil žalobkyni i otázky, z nichž mohlo být žalobkyni zřejmé, o jaké skutečnosti se správce daně rámcově zajímá. Nelze tak dát žalobkyni za pravdu, že více než 2 roky nevěděla, čeho se bude daňová kontrola týkat.

IV.C.3 K podnámitce b)

68. Nedůvodná je též námitka nedostatečného množství času (20 dnů) k doložení rozsáhlého souboru skutečností na základě výzvy správce daně. Jak žalovaný ve svém vyjádření správně uvedl, žalobkyně měla možnost v případě nedostatečného množství času požádat správce daně o prodloužení této lhůty.
69. Dle § 36 odst. 1 daňového řádu platí, že „[s]právce daně povolí ze závažného důvodu na žádost osoby zúčastněné na správě daní prodloužení lhůty stanovené správcem daně, pokud byla žádost o prodloužení lhůty podána před jejím uplynutím; za stejných podmínek lze prodloužit i lhůtu zákonnou, pokud tak stanoví zákon.“ Odst. 2 uvedeného ustanovení pak stanovuje povinnost správci dani při splnění podmínek (umožňuje-li to v případě daně lhůty zákon) první žádosti o prodloužení lhůty vyhovět. Bylo tak pouze na žalobkyni, zda stihne potřebné dokumenty shromáždit ve stanovené lhůtě, nebo zda požádá o její prodloužení.

IV.C.4 K podnámitce c)

70. Žalobkyně tuto námitku uplatnila již v rámci odvolacího řízení. Žalovaný se s námitkou podrobně zabýval v bodě [33] žalobou napadeného rozhodnutí, ze kterého vyplývá, že žalobkyně měla možnost do podkladů zadržených Policií České republiky nahlédnout a tato skutečnost jí musela být i známá, neboť žalovaný o této skutečnosti věděl ode dne 9. 1. 2018, kdy obdržel přípis od Policie České republiky a ze správního spisu jasně vyplývá, že pan H. (manžel žalobkyně) do správního spisu dne 28. 3. 2018 nahlížel na základě plné moci udělené žalobkyní. V té době již přípis Policie České republiky obsahující informaci a možnosti nahlédnout byl součástí spisové dokumentace.
71. Krajský soud proto uzavírá, že žalobkyni nic nebránilo v tom, aby si kopii dokladů obstarala a správci daně je doložila. To, že tak neučinila, není možné vytykat daňovým orgánům. Není tudíž pravda, že žalobkyni nelze klást k tíži, že se Policie České republiky nezeptala na možnost nahlédnutí do spisu, neboť neznalost práva neomlouvá a bylo tak na žalobkyni aby se informovala o svých právech a možnosti jejich využití v rámci prokázání svých tvrzení správci daně.

IV.C.5 K podnámitce d)

72. Ve shodě s žalovaným krajský soud uvádí, že žalobčina argumentace velkým množstvím dokumentů ve spise a její nemožnost si veškeré dokumenty náležitě prohlédnout a pořídit z nich kvalitní fotokopie je lichá.
73. Dle § 66 odst. 1 daňového řádu platí, že „[d]aňový subjekt je oprávněn u správce daně nahlédnout do částí spisu týkajících se jeho práv a povinností, které označí, s výjimkou částí vyhledávací; za stejných podmínek je daňový subjekt oprávněn nahlédnout do osobních daňových účtů vedených v rámci evidence daní o jeho daňových povinnostech.“ Odst. 4 uvedeného ustanovení dále stanoví, že „[o]právnění nahlédnout do spisu lze využít v

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

úředních hodinách pro veřejnost, pokud správce daně nepřipustí nahlížení do spisu i v průběhu pracovní doby mimo úřední hodiny pro veřejnost.“

74. Z uvedeného je tak zřejmé, že žalobkyně měla možnost do spisu nahlížet opakovaně a bylo v jejím zájmu mít přehled o obsahu správního spisu. Navíc lze uzavřít, že velké množství listin ve spise bylo způsobeno převážně velkým množstvím žalobkyní předložených faktur, smluv, účetních záznamů a dalších listin, jejichž obsah by měl být žalobkyní z podstaty věci již znám.
75. K nemožnosti žalobkyně pořídit si kvalitní fotokopie dokumentů založených ve správním spisu krajský soud odkazuje na § 67 odst. 3 daňového řádu, dle kterého *„[n]a žádost daňového subjektu pořídí správce daně z části spisu, do níž lze nahlížet, doslovné opisy, kopie, výpisy nebo potvrzení o skutečnostech v ní obsažených a vydá je daňovému subjektu. Na žádost daňového subjektu správce daně rovněž ověří jejich shodu s obsahem spisu. O pořízení listiny a vydání ověřovací doložky provede úřední záznam.“* Žalobkyně tak měla možnost požádat o vytvoření fotokopií dokumentů přímo správce daně či žalovaného. Nadto je ze správního spisu zřejmé, že minimálně v jednom případě (10. 9. 2015) žalobkyně správce daně o pořízení fotokopií ze spisu požádala a ten jí vyhověl.

IV.C.6 K podnámitce e)

76. Krajský soud nepřisvědčil ani námitce vztahující se k očekávání žalobkyně, že ji správce daně vyzve k doložení tvrzené zdravotní indispozice v souvislosti s projednáním zprávy o daňové kontrole. Bylo na žalobkyni, aby zdravotní zprávy dokumentující její zdravotní stav a stav jejího zástupce doložila, neboť to byla ona, kdo tyto skutečnosti údajně odůvodňující její neschopnost zprávu o daňové kontrole projednat v řízení uvedla. Správce daně nebyl povinen žalobkyni k předložení těchto zpráv vyzvat.
77. Uvedené platí tím spíše za situace, kdy je ze správního spisu zřejmé, že se správcem daně opakovaně nepodařilo s žalobkyní sjednat termín k projednání zprávy o daňové kontrole. Svědčí o tom dokument ze dne 30. 4. 2018, čj. X, ve kterém správce daně shrnul dosavadní průběh řízení a četné neúspěšné pokusy o spojení se s žalobkyní za účelem projednání zprávy o daňové kontrole. Zprávu o daňové kontrole tak následně žalobkyni zaslal prostřednictvím poskytovatele poštovních služeb.

IV.D K námitce týkající se změny platebního výměru za prosinec 2013

78. Krajský soud se neztotožnil ani s námitkou žalobkyně vztahující se ke změně platebního výměru za zdaňovací období prosinec 2013.
79. Opravou zřejmých nesprávností se zabýval Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 3. 11. 2011, čj. 4 Ads 139/2011-400. Z právní věty uvedeného rozsudku se podává, že *„[z]a zjevnou nesprávnost (ve smyslu § 54 odst. 4 s. ř. s.) může být považována pouze chyba, ke které došlo zjevným a okamžitým selháním v duševní či mechanické činnosti osoby, za jejíž účasti bylo rozhodnutí vyhlášeno či vyhotoveno, a která je každému zřejmá. Zřejmost takové nesprávnosti vyplývá především z porovnání výroku rozhodnutí s jeho odůvodněním, případně i z jiných souvislostí.“* Ačkoliv se uvedená právní věta vztahuje k řízení vedenému před soudem a k opravě chyb ve vyhotovení rozsudku předsedou senátu, je uvedený závěr plně aplikovatelný i v nyní projednávané věci.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

80. Z výroku dodatečného platebního výměru ze dne 4. 5. 2018, jímž byla doměřena daň za prosinec 2013 je zřejmé, že správce daně doměřil žalobkyni DPH za uvedené zdaňovací období ve výši 417 533 Kč a dle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu vznikla žalobkyni povinnost uhradit penále ve výši 20 % z doměřené daně, tj. částka 83 506 Kč. Ke stejnému závěru dospěl správce daně i v rámci výpočtů uvnitř textu dodatečného platebního výměru a ve zprávě o daňové kontrole, kde své závěry k předmětnému zdaňovacímu období zdůvodnil na stranách 30 až 31, 40 a 82. Z žalobou napadeného rozhodnutí je pak patrné, že navzdory nesrovnalosti v uvedené částce penále za zdaňovací období prosince 2013, není nikde v rámci odůvodnění ani zmínka o okolnostech, jež by ke změně výše penále vedly. Naopak ve shodě s žalovaným krajským soudem dodává, že v bodě [38] žalobou napadeného rozhodnutí sám žalovaný uvádí, že „[s] ohledem na výše uvedené neshledal odvolací orgán důvody pro zrušení Odvoláním napadených rozhodnutí. Odvolací orgán v napadených dodatečných platebních výměrech pouze změnil část týkající se splatnosti daně a penále, a to na základě nového právního výkladu ust. § 168 odst. 4 daňového řádu.“
81. Navíc i sama žalobkyně v žalobě uvedla, že „žalovaný nezměnil související výpočty a ani nezměnil uvedenou částku na jiných místech platebního výměru“. Jestliže si žalobkyně nebyla jistá, zda se jedná o změnu platebního výměru, nebo jde o chybu v psaní, měla možnost se postupem dle § 104 daňového řádu domáhat opravy zřejmých nesprávností (v tomto případě odlišná výše penále oproti původnímu platebnímu výměru za zdaňovací období prosinec 2013). Žalobkyně tak neučinila. Nadto je nutné podotknout, že žalovaný vydal dne 7. 8. 2019 opravné usnesení, jímž chybu v psaní odstranil. Ačkoliv tak učinil až po podání žaloby žalobkyní, je zřejmé, že ke změně platebního výměru nedošlo a žalobkyni tak nevznikne povinnost uhradit vyšší penále, než tomu bylo v případě původního platebního výměru.
82. Na základě výše uvedeného nezbyvá než konstatovat, že žalobou napadené rozhodnutí není vnitřně rozporné, výpočty a úvahy, jež vedly k doměření daně ve výši 417 533 Kč a doměření penále ve výši 83 506 Kč, jsou správcem daně a následně žalovaným zdůvodněny a nesrovnalost ve výroku žalobou napadeného rozhodnutí ve vztahu k penále za zdaňovací období prosinec 2013 je zřejmou chybou, nikoliv změnou výše penále. Krajský soud žalobou napadené rozhodnutí nepovažuje pro výše uvedené za nepřezkoumatelné.

V. Závěr a náklady řízení

83. Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
84. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobkyně neměla v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením před soudem vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené nad rámec běžné úřední činnosti. Z toho důvodu mu krajský soud náhradu nákladů řízení nepřiznal. Vzhledem k tomu, že osobě zúčastněné na řízení nevznikly žádné náklady v souvislosti s plněním povinnosti, kterou jí uložil soud, ani ona 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 u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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.

V Českých Budějovicích 13. července 2020

JUDr. Michal Hájek, Ph.D., v. r.
předseda senátu