



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Kuchynky a soudců JUDr. Ondřeje Szalonnáse a Mgr. Jaroslava Škopka ve věci

žalobce: **Všetečka & syn s.r.o.**, IČO 27963454  
sídlem Palackého 460, 334 01 Přeštice  
zastoupený advokátkou Mgr. Danou Růžičkovou  
sídlem Smetanova 662/5, 390 02 Tábor

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 6. 2018, č.j. 26418/18/5300-21443-701328

takto:

- I. Žaloba se zamítá.  
II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

*Vymezení věci*

1. Rozhodnutími (dodatečnými platebními výměry) ze dne 1. 6. 2017, č.j. 1227775/17/2311-50523-403286, ze dne 1. 6. 2017, č.j. 1252902/17/2311-50523-403286, ze dne 1. 6. 2017, č.j. 1258259/17/2311-50523-403286, a ze dne 1. 6. 2017, č.j. 1258272/17/2311-50523-403286,

Finanční úřad pro Plzeňský kraj podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“), a podle § 147 a § 143 daňového řádu doměřil žalobci daň z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí 2012, leden 2013, březen 2013 a duben 2013.

2. Proti těmto rozhodnutím (dodatečným platebním výměrům) podal žalobce blanketní odvolání datovaná dne 28. 6. 2017 a doručená správci daně dne 29. 6. 2017. Dne 18. 7. 2017 pod č.j. 1478439/17, č.j. 1478599/17, č.j. 1478697/17 a č.j. 1478758/17/2311-50523-403346 Finanční úřad pro Plzeňský kraj podle § 112 odst. 2 daňového řádu vyzval odvolatele k odstranění vad odvolání, které brání řádnému projednání věci, spočívajících v neuvedení náležitostí stanovených v § 112 odst. 1 písm. d) až f) daňového řádu, a to ve lhůtě v délce 15 dnů ode dne doručení této výzvy. Požadované náležitosti žalobce doplnil podáními datovanými dne 31. 7. 2017 a doručenými správci daně dne 2. 8. 2017.
3. Rozhodnutími ze dne 7. 12. 2017, č.j. 2009475/17/2311-50523-403346, ze dne 7. 12. 2017, č.j. 2010260/17/2311-50523-403346, ze dne 7. 12. 2017, č.j. 2012012/17/2311-50523-403346, a ze dne 7. 12. 2017, č.j. 2013308/17/2311-50523-403346, Finanční úřad pro Plzeňský kraj v souladu s § 113 odst. 1 písm. b) daňového řádu a za použití zákona o dani z přidané hodnoty odvoláním žalobce proti rozhodnutím (dodatečným platebním výměrům) Finančního úřadu pro Plzeňský kraj ze dne 1. 6. 2017, č.j. 1227775/17/2311-50523-403286, ze dne 1. 6. 2017, č.j. 1252902/17/2311-50523-403286, ze dne 1. 6. 2017, č.j. 1258259/17/2311-50523-403286, a ze dne 1. 6. 2017, č.j. 1258272/17/2311-50523-403286, o doměření daně z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí 2012, leden 2013, březen 2013 a duben 2013, částečně vyhověl a ve zbytku odvolání zamítl. Ve sporné věci uznal správce daně zdanitelná plnění týkající se IT služeb a v tomto ohledu snížil doměřenou daň.
4. Proti těmto rozhodnutím o částečném vyhovění odvolání podal žalobce opět blanketní odvolání datovaná dne 8. 1. 2018 a doručená správci daně téhož dne. Dne 10. 1. 2018 pod č.j. 21118/18, č.j. 21040/18, č.j. 19790/18 a č.j. 19606/18/2311-50523-403346 Finanční úřad pro Plzeňský kraj podle § 112 odst. 2 daňového řádu opětovně vyzval odvolatele k odstranění vad odvolání, které brání řádnému projednání věci, spočívajících v neuvedení náležitostí stanovených v § 112 odst. 1 písm. d) až f) daňového řádu, a to ve lhůtě v délce 15 dnů ode dne doručení této výzvy. Na tyto výzvy, které mu byly doručeny dne 10. 1. 2018, žalobce nijak nereagoval ani ve stanovené lhůtě a ani do vydání rozhodnutí správce daně o zastavení řízení o uvedených odvoláních.
5. Rozhodnutími ze dne 1. 2. 2018, č.j. 175070/18/2311-50523-403346, ze dne 1. 2. 2018, č.j. 175001/18/2311-50523-403346, ze dne 1. 2. 2018, č.j. 172879/18/2311-50523-403346, a ze dne 1. 2. 2018, č.j. 173216/18/2311-50523-403346, Finanční úřad pro Plzeňský kraj podle § 112 odst. 3 daňového řádu zastavil řízení o odvoláních proti rozhodnutím Finančního úřadu pro Plzeňský kraj ze dne 7. 12. 2017, č.j. 2009475/17/2311-50523-403346, ze dne 7. 12. 2017, č.j. 2010260/17/2311-50523-403346, ze dne 7. 12. 2017, č.j. 2012012/17/2311-50523-403346, a ze dne 7. 12. 2017, č.j. 2013308/17/2311-50523-403346, o doměření daně z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí 2012, leden 2013, březen 2013 a duben 2013, neboť odvolatel neodstranil vady, které bránily řádnému projednání věci.
6. Proti těmto rozhodnutím Finančního úřadu pro Plzeňský kraj o zastavení řízení se žalobce odvolal.
7. Rozhodnutím ze dne 12. 6. 2018, č.j. 26418/18/5300-21443-701328, Odvolací finanční ředitelství podle § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu odvolání žalobce zamítlo a

rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj o zastavení řízení ze dne 1. 2. 2018, č.j. 175070/18/2311-50523-403346, ze dne 1. 2. 2018, č.j. 175001/18/2311-50523-403346, ze dne 1. 2. 2018, č.j. 172879/18/2311-50523-403346, a ze dne 1. 2. 2018, č.j. 173216/18/2311-50523-403346, potvrdilo.

### *Žaloba*

8. Žalobce uvedl, že odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj o odvolání nedoplnil, neboť se domníval, že veškeré skutečnosti byly již uvedeny v původních odvoláních ze dne 28. 6. 2018 proti dodatečným platebním výměrům na daň z přidané hodnoty za jednotlivá období. Jednotlivá rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí o doměření daně z přidané hodnoty za jednotlivá období vyhověla odvolání ze dne 28. 6. 2018 pouze částečně a ve zbytku odvolání zamítla. Dle názoru žalobce nemůže o podaném odvolání rozhodovat tentýž orgán, který rozhodoval v prvním stupni, pokud odvolání nevyhoví, když původní odvolání směřovalo k Odvolacímu finančnímu ředitelství. Žalobce má za to, že pokud nebylo odvolání v rámci autoremedury vyhověno plně, měl správce daně postoupit odvolání Odvolacímu finančnímu ředitelství bez dalšího. Je totiž zřejmé, že pokud nebylo původně podanému odvolání vyhověno zcela, bude daňový subjekt v rámci odvolání proti rozhodnutí o doměření daně z přidané hodnoty namítat stejné důvody jako v rámci původního odvolání.
9. Jádrem řešeného sporu, jak uvedl žalovaný, je v daném případě otázka, zda odvolání odvolatele naplňovala požadavky § 112 odst. 1 daňového řádu, konkrétně zda odvolání obsahovala odvolací důvod ve smyslu § 112 odst. 1 písm. d), e) a f) daňového řádu.
10. Žalobce si je vědom, že odvolání musí obsahovat jak důvody, pro něž je konkrétní rozhodnutí napadáno, tak i označení důkazních prostředků a návrh, čeho se odvolatel domáhá. Všechny tyto skutečnosti však byly uvedeny v původním odvolání a v okamžiku, kdy o věci rozhoduje stejný orgán, který rozhodnutí vydal a odvolání vyhoví pouze částečně, mělo by z jeho strany dojít k postoupení odvolání původně podaného příslušnému odvolacímu orgánu. Toto však prvostupňový orgán neučinil. Daňový subjekt spatřuje pochybení správce daně v těchto skutečnostech: 1) především o věci rozhodoval sám, ač odvolání směřovalo k Odvolacímu finančnímu ředitelství, 2) o odvolání daňového subjektu rozhodl pouze částečně, byť mu tedy částečně vyhověl, a 3) o zbytku odvolání nerozhodl a ani ho nepostoupil příslušnému Odvolacímu finančnímu ředitelství. Dle názoru žalobce by i správce daně měl dodržovat zásadu efektivy a hospodárnosti řízení. Bylo-li již jednou podáno odvolání, kterému správce daně vyhověl pouze částečně, není nutné odvolání proti rozhodnutí o odvolání dále zdůvodňovat, neboť je zřejmé, že důvody, důkazní prostředky i návrh, čeho se dovolatel domáhá, u dalšího odvolání budou totožné jako u prvního odvolání. Dále pak žalobce uvádí, že náležitosti odvolání proti rozhodnutí o doměření daně, tedy důvody podaného odvolání, důkazní prostředky a návrh, čeho se dovolatel domáhá, byly uplatněny v rámci odvolání proti zastavení řízení o odvolání.

### *Vyjádření žalovaného k žalobě*

11. Ve vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že meritem sporu je posouzení zákonnosti procesního postupu správce daně, tj. zda byl oprávněn vydat rozhodnutí ve smyslu § 112 odst. 3 daňového řádu, kterým zastavil odvolací řízení, neboť odvolání žalobce ze dne 8. 1. 2018 nemělo požadované zákonné náležitosti, nebylo tak projednatelné a nebylo řádně doplněno na výzvu správce daně.
12. K námitce zhojení vad odvolání ze strany žalobce se žalovaný vyjádřil tak, že žalobce svá

odvolání doplnil až po zastavení odvolacího řízení. Žalobce svá odvolání nedoplnil do okamžiku zastavení odvolacího řízení ze strany správce daně ve smyslu § 112 odst. 3 daňového řádu. Odvolací řízení bylo zastaveno dne 1. 2. 2018 na základě rozhodnutí o zastavení odvolacího řízení, která byla doručena žalobci týž den. K doplnění odvolání však došlo až podáním žalobce ze dne 23. 2. 2018, které bylo učiněno až spolu s odvoláním proti rozhodnutím o zastavení řízení.

13. K otázce koncentrace řízení a možnosti odstranění vad v průběhu odvolacího řízení se vyjádřil Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 27. 11. 2014, č.j. 9 Afs 138/2014-41. Lze tak učinit závěr, že žalobce doplnil své odvolání pozdě, tedy v době, kdy již bylo odvolací řízení zastaveno. Správce daně si tak počínal správně, když odvolací řízení ve smyslu § 112 odst. 3 daňového řádu zastavil. Žalovaný k tomuto dodává, že uvedený právní názor lze opřít o § 111 odst. 2 daňového řádu.
14. K námitce nesprávného procesního postupu správce daně žalovaný uvedl, že není podstatné, komu je směřováno odvolání (podává se ve smyslu § 109 odst. 3 daňového řádu správci daně, jehož rozhodnutí je odvoláním napadeno), ale je důležité, zda správce daně jako prvoinstanční orgán postupoval podle § 113 daňového řádu. V daném případě správce daně postupoval správně ve smyslu § 113 odst. 1 písm. b) daňového řádu, když rozhodl o odvolání ze dne 29. 6. 2017 tak, že mu částečně vyhověl a ve zbytku zamítl. Rovněž neobstojí ani námitka žalobce, že správce daně nerozhodl o zbytku odvolání, ani ho nepostoupil žalovanému. Z výroku a odůvodnění rozhodnutí o odvolání ze dne 7. 12. 2017 jasně plyne opak. Výrok rozhodnutí „*odvolání se částečně vyhovuje a ve zbytku se odvolání zamítá*“ jasně říká, že správce daně vypořádal celý rozsah odvolání. Rovněž z odůvodnění rozhodnutí je naprosto zřejmé, že správce daně snížil doměřenou daň související se zdanitelnými plněními týkající se IT služeb, zatímco ohledně zdanitelných plnění ve věci tisku a distribuce reklamních letáků nebylo prokázáno jejich uskutečnění.
15. Správce daně postupoval na základě tzv. částečné autoremedury, která je zakotvena právě v § 113 odst. 1 písm. b) daňového řádu. To rozhodně není popření zásady dvojinstančnosti daňového řízení, neboť měl žalobce možnost se proti následnému rozhodnutí odvolat, což také učinil. Daňový řád připouští autoremeduru v podstatně širším rozsahu, než jak je upravena v jiných procesních předpisech. Autoremedurní rozhodnutí může správce daně vydat nejen tehdy, kdy odvolání plně vyhoví, ale též tehdy, vyhoví-li odvolání jen částečně. Má tak možnost (resp. za splnění zákonných podmínek povinnost) uznat i jen část důvodů, které odvolatel namítá, změnit napadené rozhodnutí a zamítnout odvolání v té jeho části, kde se s odvolatelovými důvody neztotožňuje. Ve výsledku se tak spor může v rámci autoremedury odstranit i jen částečně a v dalším odvolacím řízení, které může odvolatel vyvolat novým odvoláním směřujícím proti autoremedurnímu rozhodnutí, existuje možnost nové obrany ze strany odvolatele.
16. K námitce projednatelnosti odvolání se žalovaný vyjádřil tak, že odvolání ze dne 8. 1. 2018 neobsahovalo náležitosti uvedené v § 112 odst. 1 daňového řádu pod písmeny d) až f). Dle názoru žalovaného měly tyto vady za následek neprojednatelnost uvedeného odvolání (viz body [20] až [24] napadeného rozhodnutí). Naprosto klíčové je uvedení důvodů, v nichž jsou spatřovány nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí. V žádném případě nemůže obstát pouhé konstatování žalobce, že s rozhodnutími nesouhlasí bez uvedení dalšího. Ve stejném duchu se vyjádřil i rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve svém rozsudku ze dne 20. 12. 2005, č.j. 2 Azs 92/2005-58, který se vztahuje na řízení ve správním soudnictví, ale lze aplikovat i na nyní projednávanou věc týkající se

daňového řízení. I ve světle tohoto judikátu je zřejmé, že správce daně postupoval správně, když vydal výzvy k odstranění vad odvolání ze dne 10. 1. 2018. V nich správce daně stanovil žalobci lhůtu ve výši 15 dnů, aby odstranil vady odvolání a toto odvolání mohlo být projednatelné, avšak žalobce nikterak na výzvy nereagoval.

17. Žalobce nezákonně směšuje dohromady obě odvolací řízení. V původním odvolacím řízení rozhodoval správce daně o odvolání proti dodatečným platebním výměrům, v následném odvolacím řízení je řešeno odvolání proti rozhodnutí správce daně, kterým již původnímu odvolání částečně vyhověl a ve zbytku odvolání zamítl. Správce daně se tak v původním odvolacím řízení vypořádal s argumentací žalobce, když jí částečně vyhověl a původní rozhodnutí změnil. Žalobce se ovšem domnívá, že je zřejmé, že důvody a argumentace budou stejné jako v původním odvolání, a tak požaduje, aby se tímto odvolací orgán znovu zabýval. Žalovaný k tomuto podotýká, že je nutno striktně odlišovat původní odvolací řízení od následného odvolacího řízení. Žalovaný je přesvědčen, že odvolání žalobce ze dne 8. 1. 2018 nemělo požadované zákonné náležitosti, nebylo tak projednatelné, a vzhledem k tomu, že nebylo žalobcem řádně doplněno, správce daně postupoval v souladu se zákonem, když odvolací řízení ve smyslu § 112 odst. 3 daňového řádu zastavil. Žalovaný dodává, že není povinností správce daně, aby za odvolatele domýšlel či formuloval odvolací důvody. Tato povinnost stíhá odvolatele a je vyjádřena mj. v § 112 odst. 1 písm. d) daňového řádu.

#### *Posouzení věci krajským soudem*

18. Účastníci řízení souhlasili s rozhodnutím soudu o věci samé bez jednání: žalobce podle § 51 odst. 1 věty druhé s. ř. s. a žalovaný podle § 51 odst. 1 věty první s. ř. s.
19. Soud přezkoumal napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.).
20. **Žaloba není důvodná.**
21. Mezi účastníky řízení je spor především o to, zda byl správce daně oprávněn zastavit řízení podle § 112 odst. 3 daňového řádu.
22. Podle § 112 odst. 1 daňového řádu *Odvolání musí mít tyto náležitosti: a) označení správce daně, který napadené rozhodnutí vydal, b) označení odvolatele, c) číslo jednací, popřípadě číslo platebního výměru nebo jinou jednoznačnou identifikaci rozhodnutí, proti němuž odvolání směřuje, d) uvedení důvodů, v nichž jsou spatřovány nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí, e) označení důkazních prostředků k tvrzením o skutkovém stavu, která jsou uvedena v odvolání, f) návrh na změnu nebo zrušení rozhodnutí.*
23. Podle § 112 odst. 2 daňového řádu *Obsahuje-li podané odvolání vady, které brání řádnému projednání věci, vyzve správce daně odvolatele k doplnění podání s poučením, v jakém směru musí být doplněno, a stanoví pro to přiměřenou lhůtu, která nesmí být kratší než 15 dnů.*
24. Podle § 112 odst. 3 daňového řádu *Odstraní-li odvolatel vady, které brání řádnému projednání věci, platí, že odvolání bylo podáno řádně a včas, v opačném případě správce daně odvolací řízení zastaví.*
25. Žalobce sdělil, že náležitosti odvolání proti rozhodnutí o doměření daně, tedy důvody podaného odvolání, důkazní prostředky a návrh, čeho se odvolatel domáhá, byly uplatněny v rámci odvolání proti zastavení řízení. Soud se v této otázce zcela ztotožňuje s odkazem žalovaného na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2014, č.j. 9 Afs 138/2014-41, v němž byl vysloven tento závěr: „Nejvyšší správní soud přisvědčil právnímu názoru stěžovatele, že ve smyslu § 112 odst. 1, 2 a 3 a § 111 odst. 2 daňového řádu lze

vady podaného odvolání odstraňovat i po lhůtě stanovené správcem daně, avšak nejpozději do vydání rozhodnutí o zastavení odvolacího řízení.“ Nejvyšší správní soud tedy dospěl k závěru, že odvolatel má možnost odstranit vady odvolání nejen do uplynutí lhůty stanovené správcem daně ve výzvě podle § 112 odst. 2 daňového řádu, ale až do vydání rozhodnutí o zastavení odvolacího řízení. V tomto případě však žalobce odstranil vady odvolání proti rozhodnutím o odvolání proti dodatečným platebním výměrům až po vydání rozhodnutí o zastavení odvolacího řízení, neplatila tedy fikce upravená v § 112 odst. 3 daňového řádu, tj. že odvolání byla podána řádně a včas.

26. Žalobce zastává názor, že bylo-li již jednou podáno odvolání, kterému správce daně vyhověl pouze částečně, není nutné odvolání proti rozhodnutí o odvolání dále zdůvodňovat, neboť je zřejmé, že důvody, důkazní prostředky i návrh, čeho se odvolatel domáhá u dalšího odvolání, budou totožné jako u prvního odvolání.
27. K tomu soud uvádí, že je-li podáno odvolání, je zahájeno odvolací řízení, které nejprve probíhá před prvoinstančním orgánem. Jeho postupy jsou uvedeny v § 113 daňového řádu. Tam spadá také tzv. autoremedura.
28. K charakteristice autoremedury lze odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 11. 2019, č.j. 5As 272/2019-31: „Autoremedura je postupem, který představuje výjimku ze zásady dvojinstančnosti správního řízení, podle níž má o odvolání rozhodovat nadřízený orgán – prolamuje tedy tzv. devolutivní účinek odvolání, a to v zájmu urychlení a hospodárnosti řízení jako celku. K tomu, aby se tak stalo, ovšem musí být splněny zákonné podmínky...“ či na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2019, č.j. 5 As 69/2018-49: „Autoremedura totiž není zvláštním druhem či typem správního řízení, ale jedná se „pouze“ o způsob rozhodnutí o opravném prostředku (v projednávané věci o odvolání), kdy o zrušení nebo změně opravným prostředkem (odvoláním) napadeném rozhodnutí rozhoduje ten správní orgán, který napadené rozhodnutí vydal.“ Ačkoli se uvedené rozsudky týkaly správního řízení obecně, nikoli specifického daňového řízení, lze tyto obecné závěry aplikovat i zde.
29. Vztaženo na nyní řešenou věc, jedná se o takový postup, kdy správce daně uzná oprávněnost odvolacích důvodů daňového subjektu, přičemž správce daně může odvolání vyhovět v plném rozsahu, nebo jen částečně. V tomto případě správce daně využil ustanovení § 113 odst. 1 písm. b) daňového řádu, dle kterého *správce daně, jehož rozhodnutí je odvoláním napadeno, rozhodne o odvolání sám, pokud mu vyhoví pouze částečně, a ve zbytku je zamítne a toto rozhodnutí není v rozporu s vyjádřením příjemců rozhodnutí podle § 111 odst. 4.* Toto ustanovení tak upravuje postup správce daně, který shledal důvod pro vyhovění námitkám obsaženým v odvolání daňového subjektu, byť jen z části. V rámci zachování dvojinstančnosti daňového řízení má daňový subjekt možnost podat proti takovému rozhodnutí odvolání.
30. Uvedené nepřímou vyplývá též z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2019, č.j. 2 Afs 400/2018-27, ve kterém soud konstatoval, že: „*V této věci se jedná o situaci, kdy o odvolání proti platebnímu výměru rozhodoval správce daně prvního stupně, který je k tomu oprávněn pouze v případech uvedených v § 113 odst. 1 písm. a) až c) daňového řádu. Jelikož žalovaný jako správce daně prvního stupně dospěl k závěru, že odvolání stěžovatele bylo podáno po lhůtě, mohl o něm v souladu s § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu rozhodnout, aniž je předložil k odvolacímu orgánu. V takovém případě ovšem zůstává zachována možnost, aby se příjemce rozhodnutí domáhal posouzení odvolacím orgánem, tedy aby i toto rozhodnutí mohl napadnout odvoláním.* Teprve konečné rozhodnutí, tj. rozhodnutí vydané v odvolacím řízení,

*kteřé již dále není možné napadnout řádným opravným prostředkem, by se mohlo stát předmětem přezkumu správním soudem.“*

31. Soud tak nad rámec nyní řešené věci podotýká, že se nelze ztotožnit s názorem žalobce, že správce daně jako prvoinstanční orgán nemohl sám rozhodnout o odvoláních proti dodatečným platebním výměrům. Stejně tak neobstojí ani argument žalobce, že ve věci bylo rozhodnuto jen zčásti, neboť z výroků i odůvodnění rozhodnutí o odvolání je patrné, že odvoláním bylo vždy částečně vyhověno a ve zbytku byla zamítnuta, jak to stanoví ustanovení § 113 odst. 1 písm. b) daňového řádu.
32. K minimálním požadavkům na kvalitu odvolání lze odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2018, č.j. 9 Afs 356/2017-45, ve které soud zobecnil závěry týkající se odvolacích důvodů. Uzavřel, že *„odvolací důvody mohou být uvedeny jen velmi stručně a povinností odvolatele není obecně podaný důvod „dopovědět“ či vysvětlit do všech možných detailů. Z předložených důvodů však musí být jasné patrná argumentace odvolatele vztahující se k napadenému rozhodnutí (tedy proč jej považuje za nezákonné). Odvolací orgán může přiměřeným způsobem odvolací důvody interpretovat v souladu s gramatickým vyjádřením odvolatele. Nesmí je však dovozovat mimo rámec gramatického znění odvolání, respektive za účastníka domýšlet obsah podání či mu přikládat jiný smysl.“* Soud dále uvedl, že z judikatorních zásad pro výklad podání plyne, že *„...daňová správa může nadále pracovat s takovým podáním, které je po obsahové stránce jednoznačné, srozumitelné a určité. Naopak případné rozpory, nejasnosti a otázky je nutné odstranit výzvou k odstranění vad podání podle § 74 daňového řádu, respektive výzvou k doplnění odvolání podle § 112 odst. 2 daňového řádu.“* Z citovaného rozsudku je patrné, že správní orgány nemohou domýšlet za daňový subjekt obsah jeho podání. Jelikož žalobce podal blanketní odvolání, rozhodně je nebylo možné považovat za jednoznačná, srozumitelná a určitá. Zároveň je třeba připomenout, že odvolání datovaná dne 8. 1. 2018 míří na rozdíl od odvolání ze dne 28. 6. 2017 (odůvodněných podáními datovanými dne 31. 7. 2017) proti jiným rozhodnutím z jiného dne a s jinými čísly jednacími. Odvolání ze dne 8. 1. 2018 na předchozí odvolání navíc ani neodkazovala. Správce daně tak nebyl oprávněn domýšlet něco, co v odvoláních ze dne 8. 1. 2018 uvedeno nebylo, a zcela správně přistoupil k postupu podle § 112 odst. 2 daňového řádu, tj. k výzvám k odstranění vad odvolání, ve kterých zároveň žalobce poučil, že nebudou-li vady odvolání odstraněny, správce daně odvolací řízení podle § 112 odst. 3 daňového řádu zastaví. Na výzvy správce daně žalobce nijak nereagoval.
33. Soud tak považuje za prokázané a ztotožňuje se s žalovaným i správcem daně v tom, že žalobce na výzvu správce daně, avšak ani v době po této výzvě až do vydání rozhodnutí o zastavení řízení dne 1. 2. 2018 nedoplnil podstatné náležitosti odvolání, jimiž je uvedení důvodů, v nichž jsou spatřovány nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí, dále označení důkazních prostředků k tvrzením o skutkovém stavu, která jsou uvedena v odvolání, a návrh na změnu nebo zrušení rozhodnutí. Neodstraněním těchto vad odvolání byly podle § 112 odst. 3 daňového řádu splněny podmínky pro zastavení odvolacích řízení. Správce daně tedy nepochybil, pokud řízení o toliko blanketních odvoláních žalobce a po řádném postupu k odstranění vad odvolání dle § 112 odst. 2 daňového řádu zastavil. Rozhodnutí o zastavení řízení podle § 112 odst. 3 daňového řádu byla následně potvrzena napadeným rozhodnutím žalovaného. Soud se s tímto postupem správních orgánů ztotožňuje.

### *Rozhodnutí soudu*

34. Jelikož žaloba nebyla shledána důvodnou, soud ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

*Náklady řízení*

35. Jelikož žalovaný, který měl ve věci plný úspěch, nárok na náhradu nákladů řízení neuplatnil, bylo rozhodnuto, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

**Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost do dvou týdnů po jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Plzeň 27. května 2020

JUDr. PhDr. Petr Kuchynka, Ph.D. v.r.  
předseda senátu