



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce: **Ing. M. D., IČ X, X,**
zastoupeného Ing. Romanem Landgráfem, daňovým poradcem, Ke
Kačí louži 3, 326 00 Plzeň,

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství, IČ 72080043, Masarykova 427/31,**
602 00 Brno,

o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 22. 11. 2017, č.j. 49977/17/5300-21442-712243 a č.j. 49997/17/5300-21442-712243,

takto:

- I. Žaloby se zamítají.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

[I] Předmět řízení

1. Žalobou ze dne 5. 2. 2018, Krajskému soudu v Plzni (dále jen „soud“) doručenou téhož dne, se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 11. 2017, č.j. 49997/17/5300-21442-712243 (dále jen „napadené rozhodnutí I“), jímž bylo zamítnuto

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

odvolání žalobce a potvrzen dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Karlovarský kraj (dále jen „správce daně“ nebo „prvoinstanční správní orgán“) ze dne 21. 4. 2017, č.j. 509288/17/2403-50522-404987 (dále jen „dodatečný platební výměr I“), kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2014 ve výši 315 000 Kč a současně mu byla stanovena povinnost uhradit penále ve výši 63 000 Kč. Žalobce se domáhal též zrušení dodatečného platebního výměru I. Žaloba byla soudem zaevidována pod sp. zn. 30Af 13/2018.

2. Žalobou ze dne 5. 2. 2018, soudu doručenou téhož dne, se žalobce dále domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 11. 2017, č.j. 49977/17/5300-21442-712243 (dále jen „napadené rozhodnutí II“), jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzen dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Karlovarský kraj ze dne 15. 3. 2017, č.j. 210874/17/2403-50522-404987 (dále jen „dodatečný platební výměr II“), kterým mu byla doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2013 též ve výši 315 000 Kč a současně mu byla stanovena povinnost uhradit penále ve výši 63 000 Kč. Žalobce se domáhal i zrušení dodatečného platebního výměru II. Tato žaloba byla zaevidována pod sp. zn. 30 Af 14/2018.
3. Usnesením soudu ze dne 15. 1. 2019, č.j. 30Af 13/2018–60, byly žaloby spojeny ke společnému řízení, neboť spolu skutkově souvisí, a nadále byly vedeny pod sp. zn. 30 Af 14/2018.
4. Daň z přidané hodnoty byla upravena zákonem č. 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“ nebo „zákon o DPH“ nebo „ZDPH“).
5. Postup správců daní, práva a povinnosti daňových subjektů a třetích osob, které jim vznikají při správě daní, upravuje zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

[III] Žaloby

6. Žalobce nejprve stručně popsal předchozí daňová řízení, v nichž byly vydány shora uvedené dodatečné platební výměry i žalobami napadená rozhodnutí.
7. Klíčovou otázkou je, zda byl správce daně oprávněn odmítnout uplatněný nárok na odpočet DPH z přijatého zdanitelného plnění (plnění popsáno v bodě [1] napadených rozhodnutí). Skutkový stav je přitom takový, že je nesporné, že zákonem o dani z přidané hodnoty stanovené hmotněprávní a formální podmínky nároku na odpočet jsou v daném případě splněny. Otázkou tedy je, zda žalovaný byl za této situace oprávněn odmítnout žalobcem uplatněný nárok na odpočet. Žalovaný opíral svůj nárok na neuznání uplatněného nároku na odpočet o soudní právo - judikaturu Soudního dvoru Evropské unie (dále jen „SDEU“) a Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“).
8. Žalobce v této souvislosti konstatoval, že z judikatury SDEU lze dovodit doktrínu „jediného rozumného vysvětlení“, podle které lze uplatněný nárok na odpočet neuznat pouze tehdy, pokud okolnosti předmětného obchodu byly takové, že jediným rozumným vysvětlením těchto okolností je, že tento obchod je součástí podvodu. Žalobce přitom tvrdil, že všechny žalovaným zjištěné skutkové okolnosti předmětného obchodu nejsou způsobilé k tomu, aby jakýkoliv průměrně kognitivně a analyticky rozumný posuzovatel musel dojít k tomu, že jediným rozumným vysvětlením těchto okolností je, že předmětný obchod je součástí podvodu. Proto se žalobce domníval, že žalovaný nebyl v daném případě oprávněn uplatněný nárok na odpočet DPH odmítnout,

a proto jsou napadená rozhodnutí (včetně předchozích platebních výměrů) nezákonná.

9. Žalobce dále uvedl následující.

(1) Hmotněprávní a formální podmínky nároku na odpočet byly nesporně splněny

10. Lze mít za prokázané (tvrdí to shodně obě strany, viz bod [27] ve vazbě na body [6] a [7] napadeného rozhodnutí I, resp. bod [29] ve vazbě na body [8] a [9] napadeného rozhodnutí II), že hmotněprávní a formálněprávní podmínky nároku na odpočet dle § 72 a § 73 ZDPH byly v daném případě splněny. Žalobci tedy nárok na odpočet DPH dle zákona o DPH vznikl.

(2) Žalovaný přesto nárok na odpočet žalobci odpírá

11. Žalovaný v napadených rozhodnutích konstatuje, že správce daně je oprávněn i přes splnění hmotněprávních a formálních podmínek stanovených zákonem o DPH neuznat nárok na odpočet tehdy, pokud se jedná o situaci (výjimka z principu), kdy daňový subjekt uplatnil nárok na odpočet daně podvodně nebo zneužívajícím způsobem (viz zejména bod [7], resp. [9] napadených rozhodnutí). Odkazujíc se na judikaturu SDEU pak žalovaný konstatoval, že správce daně za tím účelem musí prokázat (i) existenci daňového podvodu a (ii) naplnění vědomostního testu (že žalobce věděl nebo měl vědět, že je zapojen do řetězce zasaženého podvodem).

(3) Otázkou je, zda byla prokázána existence daňového podvodu v předchozí transakci

12. V bodech [28] - [35] napadeného rozhodnutí I, resp. [30] - [37] napadeného rozhodnutí II se žalovaný pokusil ilustrovat skutečnost, že byla prokázána existence daňového podvodu. Přitom zde zejména uvedl, že žalobce nakoupil službu příliš draze, že dodavatel žalobce (Praha Production Servis s.r.o.) má sídlo na virtuální adrese, že dodavatel žalobce nemá žádné internetové stránky a že správce daně nemá možnost zjistit, zda dodavatel žalobce do svých příznání zahrnul i daň z předmětných zdanitelných plnění.
13. Podle žalobcova názoru, žádná z těchto skutečností, ani zvlášť a ani ve vzájemných souvislostech, není schopná dostatečně přesvědčivě prokázat, že v dodavatelském řetězci existuje podvodné jednání. Existence daňového podvodu v předchozí transakci dodavatelského řetězce tedy nebyla žalovaným prokázána.

(4) Otázkou je, zda bylo prokázáno, že žalobce věděl nebo mohl vědět o napojení na podvodný řetězec

14. V bodech [36] - [50] napadeného rozhodnutí I, resp. [38] - [52] napadeného rozhodnutí II, se žalovaný pokusil ilustrovat skutečnost, že bylo prokázáno, že žalobce věděl nebo vědět měl a mohl o tom, že se účastní transakcí zasažených podvodem na DPH. V této souvislosti žalovaný zejména uvedl, že dodavatel má sídlo pouze formální, dodavatel nezveřejňuje účetní závěrku, že se nejednalo o uvedení reklamy, ale o sponzorský vzkaz. K tomu žalobce uvedl, jakožto i v odvoláních (pro podrobnosti na obsah odvolání odkázal), pro daný účel je možno z judikatury SDEU dovodit (při respektování základních principů, jakými jsou právní jistota a předvídatelnost, a za pomoci klíčové judikatury odvolacího britského soudu), že za splnění onoho vědomostního testu lze považovat pouze situaci, kdy zjištěné okolnosti případu by každého rozumného posuzovatele vedly k závěru, že jediným rozumným vysvětlením je napojení na podvod. Jak žalobce uvedl i ve svém odvolání, má za to, že všechny žalovaným zjištěné skutkové okolnosti související s předmětným obchodem, které mohly být při uzavírání tohoto obchodu žalobci známy, nevedou k tomu, že by každý rozumný pozorovatel nutně

musel dojít k tomu jedinému možnému závěru, že jediným rozumným vysvětlením těchto okolností je, že se jedná o napojení na podvod. Proto žalobce konstatoval, že žalovaným nebylo prokázáno, že žalobce věděl nebo mohl vědět o tom, že se účastní na transakcích zasažených podvodem na DPH. Z toho důvodu nebyl žalovaný oprávněn neuznat/odepřít nárok na odpočet DPH.

(5) Porušení principu proporcionality

15. Zásada proporcionality (viz judikáty uvedené v odvolání) je v daném případě klíčovým (prvotním) měřítkem. Z toho pro tento případ vyplývá, že rizika daňových podvodů by měla být proporcionálně rozložena mezi stát a daňové subjekty. Z obecné právní teorie přitom vyplývá, že princip proporcionality se aplikuje vždy pro konkrétní skutkové okolnosti (jedná se o příkaz k optimalizaci právě vzhledem k daným skutkovým okolnostem). Je tedy na místě si položit otázku, jak v dané konkrétní skutkové situaci mohl předmětné daňové ztrátě zabránit stát a jak ji mohl zabránit daňový subjekt (stát pouze nečinně přihlížel porušování základních povinností ze strany předmětné korporace, princip proporcionality byl tedy státem porušen). Jak bylo zmíněno výše, v případě dodavatele (korporace), na kterém se správce daně pokouší dokládat existenci podvodu v řetězci dodavatelů daňového subjektu, sám správce daně uvedl celou řadu informací a zjištění, které jednoznačně dokládají, že navzdory tomu, že korporace již po celou řadu let reálně nesídlí ve svém zapsaném sídle, nekomunikuje se správcem daně (je „nekontaktní“), neukládá závěrky do sbírky listin, tak žádný správce daně zřejmě (soudě podle údajů uvedených správcem daně) za celé dlouhé roky neprovedl jediný úkon směřující k tomu, aby tato nesprávná a nezákonná chování této korporace usměrnil, ať už cestou sankcí anebo ve výsledku zrušením registrací. Zcela zjevně se zde jedná o trestuhodné zanedbání základních povinností státních orgánů (včetně zejména finančních úřadů) při své správní a dozorové činnosti, přičemž skutkově je naprosto nepochybné, že pokud by státní orgány splnily alespoň část svých povinností, pak by tato korporace nemohla legálně fungovat na trhu. Tím by se samozřejmě naprosto fatálně omezila její možnost provádět právě ty formy daňových podvodů, které jí správce daně ve zdůvodnění napadených platebních výměrů připisuje. Jednoduše řečeno, stát měl dostatek prostředků, ale i značný časový prostor, pro to, aby dotýčnou korporaci vyřadil z běžného obchodování na trhu, a tím fakticky reálně zabránil páchání jejích eventuálních daňových podvodů. Pokud správce daně za této situace připisuje celý tento stav pouze k tíži daňového subjektu, přičemž mu klade k tíži to, že nedokázal rozeznat během jednoho jediného velmi časově omezeného obchodního případu, že má co dočinění s eventuelními „daňovými podvodníky“, přičemž právě ty stejné „daňové podvodníky“ stát nechal bez povšimnutí více než 9 let, přičemž podle informací uvedených ve výsledku kontrolního zjištění po celou tuto dlouhou dobu státní úřady věděly o tom, že tyto subjekty neplní či porušují celou řadu svých základních povinností, a státní úřady tomu jen nečinně přihlížely, pak takovéto chování státních úřadů (včetně zejména úřadů daňové správy) a výsledný závěr uvedený ve zprávě o daňové kontrole zcela překračuje rámec jakéhokoliv elementárního chápání smyslu principu proporcionality, jak jej pro tento případ jednoznačně a mnohočetně uvádí judikatura.
16. Stát, v souladu s principem proporcionality, nemůže za této situace legitimně požadovat přísný požadavek obezřetnosti po daňovém subjektu, když právě takovýmto podvodným chováním předmětné korporaci sám klíčově napomohl tím, že zanedbal své povinnosti a neuplatňoval své pravomoci vůči této korporaci, navzdory tomu, že již po celou řadu let měly státní orgány o této korporaci informace o tom, že neplní své základní zákonné

povinnosti. Jako přímo do očí bijící jednoduchý příklad lze uvést, že zatímco nyní správce daně klade k tíži žalobce, že nebyl dostatečně obezřetný, když si nevšiml, že jedná s dodavatelem, který neukládá účetní závěrky do sbírky listin obchodního rejstříku, tak státní orgány tuto skutečnost (neukládání účetních závěrek sbírky listin) ponechaly po celé dlouhé roky bez povšimnutí, aniž by jakkoliv zakročily vůči korporaci takto porušující zákon. Je potřeba ještě podotknout, že takto dochází k porušování zákona o účetnictví, jehož dodržování je přímo v dikci finančních úřadů; nemluvě přitom o povinnosti rejstříkových soudů také tyto skutečnosti sledovat a dovozovat závěry včetně úředního výmazu takovéto korporace z obchodního rejstříku.

[III] Vyjádření žalovaného k žalobě

17. Žalovaný se k žalobám vyjádřil v podáních ze dne 19. 4. 2018, resp. ze dne 11. 7. 2018. Připomněl, že předmětem sporu je posouzení otázky, zda byl žalobci oprávněně odepřen nárok na jím uplatňovaný odpočet DPH z plnění přijatých od obchodní společnosti Praha Production a zda byly obchodní transakce, z nichž žalobce uplatňoval odpočet DPH, zasaženy podvodem na DPH, resp. zda žalobce věděl či vědět měl a mohl, že je součástí řetězce zatíženého podvodným jednáním.
18. Žalovaný s žalobcovými názory nesouhlasil. Stran skutkového stavu a právního posouzení uvedl, že jsou podrobně rozvedeny v odůvodnění napadených rozhodnutí, jakožto i v celém spisovém materiálu.
19. Stran námitek uvedených pod bodem 1 a 2 žalovaný uvedl, že, jak vyplývá z ustálené judikatury SDEU a NSS, daňovému subjektu je přiznán nárok na odpočet DPH za splnění hmotněprávních a formálních podmínek. Nárok na odpočet DPH však nelze přiznat za situace, kdy je zjištěna existence daňového podvodu a současně bylo prokázáno, že daňový subjekt o tomto podvodu věděl nebo vědět mohl. Poté lze daňový subjekt činit odpovědný za zapojení se do obchodní transakce zasažené daňovým podvodem. Důkazní břemeno ohledně prokázání účasti daňového subjektu na daňovém podvodu leží na správci daně. K přenesení tohoto důkazního břemene zpátky na daňový subjekt dochází na základě tzv. vědomostního testu. Správce daně musí v rámci vědomostního testu nejdříve zkoumat nestandardnosti posuzované obchodní transakce (tzv. objektivní okolnosti) a následně posoudit opatření přijatá daňovým subjektem k zamezení jeho možné účasti na daňovém podvodu. V případě nepřijetí dostatečných opatření lze mít s přihlédnutím k objektivním okolnostem za prokázané, že daňový subjekt věděl nebo vědět mohl a měl, že se svou transakcí účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH. Ačkoliv žalobce splnil hmotněprávní a formální podmínky pro vznik nároku na odpočet DPH uvedené v § 72 a § 73 ZDPH, a to předložením daňového dokladu, smlouvy o obstarání reklamy a především záznamem předmětného televizního pořadu, kde je logo žalobce fakticky uvedeno, a tyto přijaté služby použil v rámci své ekonomické činnosti, byla v daném případě prokázána existence podvodu na dani i skutečnost, že žalobce vědět mohl a měl o tom, že se účastní transakcí zasažených podvodem na DPH. V odst. [28] až [35] napadeného rozhodnutí I, resp. odst. [30] až [37] napadeného rozhodnutí II byly popsány všechny nestandardnosti svědčící o podvodném charakteru obchodní transakce s obstaráním reklamy a byla jednoznačně detekována chybějící daň. Vzhledem k objektivním okolnostem uvedeným v odst. [36] až [43], resp. odst. [38] až [45] žalobce vědět mohl a měl, že se účastní transakcí zasažených podvodem na DPH. Současně bylo zjištěno, že žalobce neučinil dostatečná opatření ve snaze vyhnout se účasti na podvodném jednání (viz odst. [44] až [50] napadeného rozhodnutí I;

odst. [46] až [52] napadeného rozhodnutí II). Žalovaný tedy postupoval zcela v souladu s ustálenou judikaturou SDEU a NSS, když nárok na odpočet daně z předmětných plnění odmítl, protože je nutno hodnotit námitku žalobce jako nedůvodnou.

20. Žalovaný nesouhlasil ani s tvrzeními zpochybňujícími, zda byla prokázána existence daňového podvodu v předchozí transakci (bod 3). Připomněl, že v odst. [28] až [35] napadeného rozhodnutí I, resp. odst. [30] až [37] napadeného rozhodnutí II podrobně popsal všechny nestandardnosti svědčící o podvodném charakteru obchodní transakce a jednoznačně určil chybějící daň, čímž byla prokázána existence daňového podvodu. Žalovaný popsal (a vyhodnotil) nestandardní skutečnosti, mimo jiné neúměrné navýšení ceny bez ekonomického opodstatnění; zjištění, že dodavatel žalobce má sídlo na virtuální adrese, z něhož je fakticky nemožné realizovat podnikání, ačkoliv se má jednat o reklamní služby; se správcem daně nekomunikuje a zastupuje jej osoba, jež figuruje v dalších 43 společnostech; skutečnost, že dodavatel žalobce je od 1. 4. 2017 veden jako nespolehlivý plátec; a skutečnost, že dodavatel daňového subjektu k dnešnímu dni nemá žádné internetové stránky a nijak nepropaguje svoji činnost v oblasti obstarávání reklamy. Tyto zjištěné skutečnosti samostatně nemusí být v rozporu se zákonem, ve svém souhrnu však prokazují existenci daňového podvodu. V daném případě byly shledány skutkové okolnosti, které ve smyslu judikatury SDEU a Nejvyššího správního soudu potvrzují existenci podvodného jednání na DPH. Žalovaný byl přesvědčen, že správce daně taktéž jednoznačně prokázal existenci daňové ztráty. Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že s ohledem na skutečnosti zjištěné o dodavateli, resp. jeho nekontaktnost, neměl správce daně možnost zjistit, zda do svých daňových přiznání zahrnul i daň na výstupu z předmětných uskutečněných zdanitelných plnění (z přijatých služeb). Správce daně pak evidoval u obchodní společnosti Praha Production ke dni 23. 3. 2016 nedoplatek na dani řádově ve statisících korun. Tímto byla správce daně dostatečně určité detekována chybějící daň. Skutečnost, že v řetězci dodavatelů se některý ze subjektů stane nekontaktním (či se nekontaktním stane rovnou přímý dodavatel daňového subjektu), a nelze proto ověřit, zda z předmětného plnění byla odvedena daň, je zcela dostačující pro konstatování, že v řetězci došlo k narušení neutrality. Žalovaný v této souvislosti doplnil, že SDEU v žádném ze svých rozsudků ve vztahu k podvodnému jednání na DPH nekonstatoval, že správce daně musí být schopen přesně identifikovat, který subjekt v řetězci neodvedl jakou částku DPH. K obdobnému závěru dospěl i NSS, když konstatoval, že povinností daňových orgánů není prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod, ale v daňovém řízení musí být postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2010, č.j. 9 Afs 111/2009-274, a ze dne 10. 10. 2012, č.j. 1 Afs 37/2012-50). Podrobně se žalovaný k narušení neutrality vyjádřil také v odst. [53] napadeného rozhodnutí I, potažmo v odst. [59] a [64] napadeného rozhodnutí II. Žalovaný byl přesvědčen, že v žalobcově případě byla jednoznačně prokázána existence podvodu na DPH.
21. Stran námitky vyjevené pod bodem 4 žaloby, žalovaný konstatoval, že skutečnosti uvedené v odst. [28] až [35] napadeného rozhodnutí I, resp. odst. [30] až [37] napadeného rozhodnutí II, slouží k doložení existence podvodného jednání v řetězci. Daňovému subjektu, resp. žalobci je však účast v tomto řetězci přičítána k tíži až na základě provedení tzv. vědomostního testu. Zjištěné objektivní skutečnosti ve vzájemných souvislostech vytváří ucelený okruh indicií, které prokazují, že žalobce byl účasten podvodu na dani z přidané hodnoty, přičemž o své účasti žalobce věděl nebo vědět mohl

a měl. Síla jednotlivých skutečností tkví v jejich komplexnosti. Žalovaný uvedl nestandardnosti, resp. indicie o riziku zapojení do podvodného řetězce (mimo jiné skutečnost, že obchodní společnost Praha Production vykazovala znaky formálně existující právnické osoby, skutečnost, že žalobce přijal od dodavatele plnění ve formě sponzorského vzkazu, ale na faktuře měl v kolonce označení dodávky uvedeno, že mu je účtováno uvedení reklamy v TV, absence internetových stránek dodavatele, nekonkrétnost a rozpornost smlouvy o obstarání reklamy, neúměrně vysoká cena), které byly žalobci známy a jež ve svém souhrnu tvoří logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících skutečností, které spolehlivě prokazují, že žalobce věděl, respektive vědět mohl a měl o tom, že se účastní transakcí zasažených podvodem na DPH. Tyto skutečnosti ve svém souhrnu neumožňují dospět k jinému závěru, než k tomu, k němuž dospěl žalovaný.

22. Vzhledem k existenci objektivních okolností uvedených žalovaným v napadených rozhodnutích bylo možné od žalobce očekávat, že přijme veškerá možná opatření, která vůči němu mohla být rozumně požadována s ohledem na okolnosti případu, aby zajistil svou neúčast na daňovém podvodu. Vzhledem k tomu, že si žalobce musel být vědom toho, že přijímá služby na jemu neznámém trhu a s pro něho novými komoditami, od nového a neprovořeného obchodního partnera, měl věnovat zvýšenou pozornost interním kontrolním mechanismům tak, aby v případě odhalení podvodného jednání nevznikly pochybnosti, že o podvodu nevěděl či se zřetelem ke všem okolnostem vědět nemohl. Žalobce však sám neučinil dostatečná opatření, ve snaze vyhnout se účasti na podvodném jednání. Jak již bylo popsáno v bodech [36] až [43] napadeného rozhodnutí I, resp. bodech [38] až [45] napadeného rozhodnutí II, existovalo množství objektivních okolností, které měly žalobce varovat, že předmětné obchodní transakce jsou zasaženy podvodem na DPH a žalobce měl přijmout taková opatření, jimiž by své účasti v podvodných řetězcích předešel. Žalobce tedy nemohl být v dobré víře, že se účastí na předmětných obchodních transakcích nezapojí do podvodného jednání na DPH. Žalobce pak nebyl dostatečně obezřetný při prověřování dodavatele, prověřování ceny předmětných služeb, ani když podepsal velmi obecnou smlouvu a nesnažil se napravit rozpory v ní uvedené. Žalobce tedy nepřijal taková opatření, aby se vyvaroval své účasti na transakci zasažené daňovým podvodným jednáním.
23. Ze shora uvedeného je zřejmé, že na základě jednotlivých objektivních okolností popsaných v napadených rozhodnutích a posouzených v jejich vzájemné souvislosti, žalobce věděl nebo vědět mohl a měl, že zdanitelná plnění od dodavatele Praha Production jsou součástí řetězce zasaženého daňovým podvodem. Žalovaný byl přesvědčen, že byly prokázány skutečnosti o tom, že žalobce věděl nebo minimálně vědět měl a mohl, že transakce s předmětnými službami jsou zatíženy daňovým podvodem, pročez je nutno hodnotit námitku žalobce jako nedůvodnou.
24. Stran porušení principu proporcionality žalovaný sdělil, že k této námitce žalobce obsáhle vyjádřil v odst. [54], resp. [65] napadených rozhodnutí. Co se týká povinnosti zakládat účetní závěrku do sbírky listin, ta je stanovena v § 66 zákona č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob a o evidenci svěřenských fondů, ve znění pozdějších předpisů. Jak vyplývá z § 5 odst. 2 daňového řádu, správce daně je oprávněn uplatňovat svou pravomoc jen k těm účelům, k nimž mu byla zákonem nebo na základě zákona svěřena, a v rozsahu, v jakém mu byla svěřena. Správce daně nemá žádné pravomoci jakýkoliv subjekt potrestat či zjednat nápravu, pokud povinnost zveřejňovat účetní závěrku poruší, jelikož mu tato pravomoc nebyla rejstříkovým ani

jiným zákonem svěřena. Naopak, daňový subjekt s informací o nezveřejňování účetní závěrky dodavatelem může naložit dle svého uvážení, například neobchodovat s touto společností, jelikož si nelze ověřit, zda je tato společnost v zisku či ve ztrátě a zda bude schopna plnit své daňové povinnosti, nebo učinit taková opatření, dle kterých bude prokázáno, že daňový subjekt o své účasti na daňovém podvodu nemohl vědět. Co se týká nekontaktnosti dodavatele, žalovaný uvedl, že ten v době spáchání podvodu na DPH komunikoval a spolupracoval. Nekomaktním se stal až poté, což je běžný znak podvodů na DPH, jelikož správce daně po provedení podvodné transakce nemá možnost zjistit, zda tato najednou nekontaktní společnost přiznala a zaplatila daň v její zákonné výši. Co se týká námitky, že správce daně nereagoval, když věděl, že subjekty neplní či porušují celou řadu svých základních povinností a nečinně tomu přihlížely, žalovaný konstatoval, že možnost správce daně udělit plátcovi status nespolehlivého plátce za neuvedení skutečného sídla vyplývající z Informace GFŘ k aplikaci § 106a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (nespolehlivý plátec) a souvisejících ustanovení, v něm byla zakotvena až dodatkem ze dne 21. 8. 2014. V době uskutečnění předmětných transakcí neměl správce daně dostatečný čas k zareagování na virtuální sídlo společnosti Praha Production. Správce daně své povinnosti nezanedbal. Je třeba dodat, že virtuální sídlo dodavatele mělo v žalobci vzbudit minimálně podezření o tom, že se může účastnit transakce zasažené daňovým podvodem. S ohledem na shora uvedené je zřejmé, že k porušení principu proporcionality nedošlo. Námitku odvolatele je proto třeba hodnotit jako nedůvodnou.

25. Na podkladě výše uvedeného žalovaný navrhl žaloby zamítnout.

[IV] Posouzení věci soudem

26. Řízení ve správním soudnictví je upraveno zákonem č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „soudní řád správní“ nebo „s. ř. s.“).
27. Podle § 75 odst. 1 soudního řádu správního, soud při přezkoumání rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.
28. Podle § 75 odst. 2 věty první soudního řádu správního, soud přezkoumá napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů.
29. Při jednání před soudem dne 19. 2. 2020 strany sporu setrvaly na svých stanoviscích. Účast žalovaného na jednání byla zajištěna prostřednictvím videokonferenčního zařízení. Podle § 102a odst. 1 občanského soudního řádu platí, že *na návrh účastníka nebo je-li to účelné, může soud provést úkon s využitím videokonferenčního zařízení, zejména zprostředkovat přítomnost účastníka nebo tlumočníka na jednání nebo provést výslech svědka, znalce nebo účastníka*. Vzhledem k tomu, že sídlo žalovaného se nachází v Brně, soud dospěl k závěru, že jeho účast bude zajištěna skrze videokonferenci právě z důvodu účelnosti. Naopak, u žalobcova zástupce, jehož sídlo je v místě sídla soudu, tento důvod shledán nebyl, a proto v jeho případě nebyla možnost zajištění účasti prostřednictvím videokonferenčního zařízení využita.
30. Stran uplatněných žalobních námitek soud uvážil tak, že žaloba není důvodná.
31. Dodatečnými platebními výměry byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2013 a prosinec 2014 shodně ve výši 315 000 Kč a současně mu byla stanovena povinnost uhradit penále z této částky v obou případech ve výši 63 000 Kč.

32. Pro přehlednost soud primárně uvádí dva základní principy, jimiž se při rozhodování řídil.
33. Princip první. Významnou otázkou řešenou v souzené věci byla otázka dokazování, resp. rozložení břemene tvrzení a důkazního břemene v daňovém řízení. Institut dokazování byl do 31. 12. 2010 upraven zejména v § 31 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, od 1. 1. 2011 je upraven zejména v § 92 daňového řádu. Jelikož nová právní úprava vychází ze staré, lze se v řadě ohledů obdobně dovolávat závěrů předchozí soudní praxe.
34. Podle § 92 odst. 2 daňového řádu, správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.
35. K tomu se v důvodové zprávě uvádí: „Odstavec 2 přikazuje správci daně, aby v rámci zjišťování daňově významných skutečností postupoval co nejúplněji. Neznamená to, že správce daně má povinnost zjistit skutečný skutkový stav, ale měl by vyvinout maximální úsilí, aby se tomuto stavu přiblížil. Správce daně není vázán dispozicí daňového subjektu a jím činěných návrhů na provedení důkazních prostředků. Pokud však jsou takovéto návrhy předloženy, musí se jimi zabývat. Vedle toho však může provádět i dokazování iniciované vlastní úvahou. Při správě daní se však neuplatňuje zásada vyhledávací obvyklá např. v trestním právu, což odpovídá faktu, že důkazní břemeno ohledně výše daně nenese stát, nýbrž daňový subjekt.“ (Důvodová zpráva k vládnímu návrhu zákona – daňový řád. Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky, 5. volební období, 2006 – 2010, sněmovní tisk 685/0, část č. 2/4).
36. Rozložení břemene tvrzení a důkazního břemene v daňovém řízení je upraveno především v 92 odst. 3, 4 a 5 daňového řádu.
37. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu, daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podání.
38. Podle § 92 odst. 4 daňového řádu, pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.
39. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.
40. Stran distribuce břemen se odborná literatura vyjádřila např. takto: *„Důkazní břemeno ohledně této skutečnosti se bude přímo vztahovat k důkaznímu břemenu daňového subjektu. Vystane-li důkazní břemeno daňovému subjektu ve vztahu k jeho daňovému tvrzení, ustojí jej nejčastěji předložením účetních dokladů. V takovémto případě vzniká důkazní břemeno správci daně. To však neznamená, že by správce daně byl povinen prokazovat opak tvrzení daňového subjektu. Jak vyplývá z komentovaného ustanovení, správce daně prokazuje pouze skutečnosti vyvracející věrohodnost (§ 7 odst. 2 ÚČZ), průkaznost (§ 8 odst. 4 ÚČZ), správnost (§ 8 odst. 2 ÚČZ) či úplnost (§ 8 odst. 3 ÚČZ) účetnictví daňového subjektu, a to až už účetnictví jako celku či pouze jeho jednotlivých účetních dokladů. Dostojí-li správce daně této povinnosti, bude povinností daňového subjektu předložit další důkazní prostředky mimo rovinu účetnictví. V opačném případě bude správce daně nucen konstatovat, že daňový subjekt*

neunesl své důkazní břemeno. Předloží-li daňový subjekt nové důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení, celá situace se opakuje s tím, že správce daně bude nově prokazovat skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost těchto důkazních prostředků. Celý tento proces pak můžeme nazvat jako přenos důkazního břemene, byť se fakticky nejedná o přenos jako spíše o opětovný vznik ať už na té či na oné straně.“ (Ondřej Lichnovský – Roman Ondříšek a kol.: Daňový řád. Komentář. 1. vyd. Praha 2010, str. 179-180).

41. K tomu, které skutečnosti je kdo povinen prokazovat, se soudní praxe ustálila hlavně na těchto názorech: „Jestliže daňový subjekt neprokáže v daňovém řízení jím tvrzené skutečnosti, nelze s odkazem na ustanovení § 31 odst. 8 daňového řádu dovozovat, že je to naopak správce daně, kdo byl povinen tyto skutečnosti prokazovat za stěžovatele; přitom v případě, že tak neučinil, dospět k závěru, že rozhodnutí správního orgánu bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění a je nezákonné.“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 4. 2006, č.j. 5 Afs 40/2005-72; toto i další zde zmíněná rozhodnutí kasačního soudu jsou k dispozici na www.nssoud.cz), „Daňový subjekt plní svoji povinnost důkazní ve vztahu k tvrzením, která správci daně předestře, prokáže-li tato tvrzení svým účetnictvím, ledaže správce daně prokáže [§ 31 odst. 8 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků], že ve vztahu k těmto tvrzením je účetnictví daňového subjektu nevěrohodné, neúplné, neprůkazné nebo nesprávné.“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č.j. 2 Afs 24/2007-119) a „K prokázání existence skutečností, které vyvracejí věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví vedeného daňovým subjektem, nedochází nesplněním určité procesní povinnosti daňového subjektu či třetí osoby ani pouhým zpochybněním jejich tvrzení, nýbrž toliko vlastní procesní aktivitou správce daně v podobě provedení takového důkazního prostředku, který je způsobilý vyvolat stav objektivní nejistoty o rozhodné skutečnosti.“ (rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 21. 5. 2008, č.j. 15Ca 259/2006-44).
42. K průběhu dokazování v daňovém řízení se pak Nejvyšší správní soud sumárně vyslovil takto: „Daňové řízení je v České republice, obdobně jako i v jiných státech, postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. má i břemeno důkazní. Toto své břemeno daňový subjekt plní v důkazním řízení, které vede správce daně. Podle ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. ... Pravidlo, že v daňovém řízení nese důkazní břemeno daňový subjekt, má některé výjimky. Ve věci stěžovatele je podstatné zejména ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků, podle něhož správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů vedených daňovým subjektem. Uvedená zákonná ustanovení v jejich ústavně konformním výkladu vytvářejí vyvážený komplex povinností tvrzení a povinností důkazních mezi daňovým subjektem a správcem daně. Daňový subjekt má v první řadě povinnost tvrdit skutečnosti relevantní pro jeho daňovou povinnost. Konkrétní obsah povinnosti tvrzení pak vychází zejména z příslušných ustanovení daňového práva hmotného, v případě stěžovatele pak také z předpisů účetních. Způsob, jakým daňový subjekt plní svoji důkazní povinnost, vyplývá ze shora citovaných ustanovení zákona o správě daní a poplatků. Daňový subjekt je povinen na základě příslušných zákonných ustanovení vést účetnictví [§ 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o účetnictví“)], či jiné povinné záznamy nebo evidence (viz také § 39 zákona o správě daní a poplatků, jakož i příslušná ustanovení Opatření 281, 283/77 411/2000, kterým

se stanoví postupy účtování pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví, vyhlášeného ve Sbírce zákonů pod č. 51/2000). Smyslem a účelem účetnictví je poskytnout tomu, kdo je vede, i oprávněné třetí osobě (ve věcech daní tedy správci daně), věrohodný, úplný, průkazný a správný přehled o jeho předmětu (viz § 7 zákona o účetnictví), kterým je – zjednodušeně řečeno – hospodaření daňového subjektu. Z hlediska metod zaznamenávání se u účetnictví jedná o standardizovaný, formalizovaný a značně detailní přehled o hospodaření, který by, je-li veden předepsaným způsobem, neměl umožnit, aby o hospodaření dotyčného daňového subjektu byl podán zkreslený obraz. Daňový subjekt proto splní svoji povinnost důkazní ve vztahu k tvrzením, která správci daně předestře, prokáže-li tato tvrzení svým účetnictvím, ledaže správce daně prokáže [§ 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků], že ve vztahu k těmto tvrzením je účetnictví daňového subjektu nevěrohodné, neúplné, neprůkazné nebo nesprávné. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, které činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Ne každá chyba v účetnictví proto bude způsobovat takto požadovanou intenzitu pochybností; budou to pouze takové nesrovnalosti, jež přímo (nedostatkem spolehlivých informací o konkrétním účetním případě) či nepřímo (celkovou nevěrohodností účetnictví, i když toto na první pohled o konkrétním účetním případě předepsané informace poskytuje) zatemní obraz o hospodaření daňového subjektu. Správce daně je zde povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen takto totiž může unést své důkazní břemeno vyplývající ze zákona. ... Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby je jeho hospodaření průkazné, nebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení náležitě prokázal. Důkazní prostředky zde budou spíše pocházet ze sféry mimo účetnictví a de facto nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné účetnictví.“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2008, č.j. 9 Afs 30/2008-86).

43. Princip druhý. Podle § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. musí být z žalobního bodu patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné. Každá taková námitka (bod) musí být dostatečně konkrétní. Z povahy soudního řízení správního vyplývá, že je to žalobce, který obsahem podání – žaloby – vymezuje rozsah přezkumu jím napadeného rozhodnutí. Je tedy na žalobci, jak prostřednictvím žalobních bodů vymezí přezkumnou činnost soudu. Nejvyšší správní soud došel ohledně náležitostí žaloby proti rozhodnutí správního orgánu k tomuto závěru: I. Líčení skutkových okolností v žalobě proti rozhodnutí správního orgánu nemůže být toliko typovou charakteristikou určitých „obvyklých“ nezákonností, k nimž při vyřizování věcí určitého druhu může docházet, nýbrž zcela jasně individualizovaným, a tedy od charakteristiky jiných konkrétních skutkových dějů či okolností jednoznačně odlišitelným popisem. II. Žalobce je též povinen vylíčit, jakých konkrétních nezákonných kroků, postupů, úkonů, úvah, hodnocení či závěrů se měl správní orgán vůči němu dopustit v procesu vydání napadeného rozhodnutí či přímo rozhodnutím samotným, a rovněž je povinen ozřejmit svůj právní náhled na to, proč se má jednat o nezákonnosti. III. Právní náhled na věc se přitom nemůže spokojit toliko s obecnými odkazy na určitá ustanovení zákona bez souvislosti se skutkovými výtkami. Pokud žalobce odkazuje na okolnosti, jež jsou popsány či jinak zachyceny ve správním či soudním spise, nemůže se jednat o pouhý obecný, typový odkaz na spis či jeho

část, nýbrž o odkaz na konkrétní skutkové děje či okolnosti ve spisu zachycené, a to tak, aby byly zřetelně odlišitelné od jiných skutkových dějů či okolností obdobné povahy a aby bylo patrné, jaké aspekty těchto dějů či okolností považuje žalobce za základ jím tvrzené nezákonnosti. [viz rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2005, č.j. 2 Azs 92/2005-58, publikovaný pod č. 835/2006 Sb. NSS, toto i další zde zmíněná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou k dispozici na www.nssoud.cz]. Účastníci řízení by tedy měli svá podání náležitě konkretizovat. Námitka, má-li být kvalifikovaná, by měla být konkrétní, protože na obecnou námitku těžko žádat jinou odpověď, než opět relativně obecnou. A to se netýká jen žalobních bodů, toto kritérium jistě dopadá i na námítky odvolací, jakož i na nejrůznější vyjádření účastníků řízení či obsah podkladů pro vydání rozhodnutí.

44. Soud se z logiky věci primárně zaměřil na námitku nepřezkoumatelnosti rozhodnutí vyjevené v úvodní, obecnější části žalob, neboť bylo-li by toto tvrzení důvodné, nezbyla by soudu jiná možnost, než napadená rozhodnutí zrušit. Soud však tento nedostatek rozhodnutí neshledal.
45. Napadená rozhodnutí nejsou nepřezkoumatelná ani pro nesrozumitelnost, ani pro nedostatek důvodů. Žalovaný správní orgán srozumitelně vyjevil vše, co považoval za významné pro závěry, které ho vedly k vydání rozhodnutí. Stejně tak jsou z napadených rozhodnutí seznatelné důvody, z nichž vyplývá, proč správní orgán rozhodl tak, jak rozhodl. Ostatně, žalobce sám s těmito důvody polemizoval v žalobách. Fakt, že s nimi nesouhlasil, nezakládá nepřezkoumatelnost rozhodnutí.
46. Žalobce v bodech (1) až (3) zopakoval nesporné – správce daně, i přes splnění hmotněprávních a formálních podmínek stanovených zákonem o DPH, nepřiznal žalobci nárok na odpočet DPH. Důvodem dle správce daně byla existence daňového podvodu, přičemž žalobce věděl nebo měl vědět, že je zapojen do řetězce zasaženého podvodem. Žalobce s těmito závěry nesouhlasil, podle jeho názoru nebyla existence daňového podvodu v předchozí transakci dodavatelského řetězce prokázána.
47. Stran nesouhlasu vyjeveného v bodě (3) žaloby soud připomíná, že je vázán obsahem žalobního bodu (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.). Od toho je odvislé vypořádání žalobní námitky - je-li jen obecná, postačí na ni obecná odpověď, naopak, jestliže je skutkově i právně propracovaná, je zapotřebí skutkově i právně propracovaná reakce soudu na ni. Obdobné lze vztáhnout i na vzájemnou relaci odvolací námitky a jejího vypořádání v rozhodnutí odvolacího správního orgánu. V souzené věci soud dospěl k závěru, že napadené rozhodnutí je poměrně podrobné a vypořádává se s odvolacími námitkami na příslušné úrovni.
48. Podstata nedůvodnosti třetí odvolací námitky tkví v obecnosti této námitky. Žalobce v podstatě konstatoval pouze to, že *žádná z těchto skutečností, ani zvlášť a ani ve vzájemných souvislostech, není schopná dostatečně přesvědčivě prokázat, že v dodavatelském řetězci existuje podvodné jednání.* Správci daně však shromáždili, vyjevíli a hodnotili určité množství skutečností, na jejichž základě dospěli k závěru existenci daňového podvodu v předchozí transakci dodavatelského řetězce. Aby bylo možno seznat žalobní argumentaci důvodnou, muselo by dojít k její náležité konkretizaci (viz výše rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2005, č.j. 2 Azs 92/2005-58). Žalobce však ani v žalobě, ani v rámci jednání nepředložil natolik konkrétní (a pádné) argumenty, aby bylo nutné správci daně vytknout, že se s touto otázkou

nevypořádal, nebo že se s ní vypořádal nesprávným způsobem.

49. Absencí konkrét trpí i čtvrtá námitka. Žalobce nastolil otázku, zda bylo prokázáno, že věděl, nebo mohl vědět o napojení na podvodný řetězec. Žalobce polemizuje se závěry správce daně tvrzením, že *„pro daný účel je možno z judikatury SDEU dovodit (při respektování základních principů, jakými jsou právní jistota a předvídatelnost, a za pomoci klíčové judikatury odvolacího britského soudu), že za splnění onoho vědomostního testu lze považovat pouze situaci, kdy zjištěné okolnosti případu by každého rozumného posuzovatele vedly k závěru, že jediným rozumným vysvětlením je napojení na podvod“*, s tím, že žalobce měl za to, že *„všechny žalovaným zjištěné skutkové okolnosti související s předmětným obchodem, které mohly být při uzavírání tohoto obchodu žalobci známy, nevedou k tomu, že by každý rozumný pozorovatel nutně musel dojít k tomu jedinému možnému závěru, že jediným rozumným vysvětlením těchto okolností je, že se jedná o napojení na podvod“*. I tu soud postrádá konkrétní, propracovanou polemiku se závěry správního orgánu, protože pouhé vyslovení nesouhlasu s nimi nepostačuje. Soud dospěl k závěru, že daňové orgány i v tomto případě obstály. Zjistily, vyjevily a hodnotily skutečnosti, které v kontextu tvoří ucelený a logický řetězec podporující správnost jejich závěrů [dodavatel měl formální sídlo; nezveřejňoval účetní závěrku; neměl internetové stránky; žalobce přijal od dodavatele plnění ve formě sponzorského vzkazu, ale na faktuře měl v kolonce označení dodávky uvedeno, že mu je účtováno uvedení reklamy v TV; nekonkrétnost a rozpornost smlouvy o obstarání reklamy; hodnota poskytnutého plnění byla 50 až 70 krát vyšší, než je u obdobných plnění obvyklé atd. (v podrobnostech viz odůvodnění napadených rozhodnutí)]. Závěry správních orgánů tak vycházely ze zákonných požadavků a respektovaly i judikatorní požadavky správních soudů pro takové případy.
50. Žalobce v té souvislosti namítl, že nelze ukládat povinnosti (pouze) na základě soudní judikatury. Jistě, v obecné rovině se dá s takovým požadavkem souhlasit. Soudní judikatura musí primárně respektovat zákon a může ho vykládat toliko v jeho mezích. Stěžejní roli má stran judikatury Nejvyšší správní soud, který v těch otázkách, které jsou upraveny pro Evropskou unii společně, vychází, respektuje a využívá rovněž právní závěry, ke kterým dojde Soudní dvůr Evropské unie. Nejvyšší správní soud přispívá k sjednocování rozhodování krajských (správních) soudů a jeho názor je pak závazný nejenom v konkrétní věci, ale i v dalších obdobných věcech. Krajský soud v žalobcově věci nedospěl k závěru, že by bylo třeba argumentovat proti judikatuře Nejvyššího správního soudu v obdobných věcech, příp. že by judikaturu Nejvyššího správního soudu v těchto otázkách nebylo možné aplikovat.
51. Ani pátý žalobní bod (porušení principu proporcionality) soud důvodným neshledal. Předně, žalobce uplatnil námitku stejného obsahu i v odvolání a odvolací orgán na ni reagoval v odst. [54], resp. [65] napadených rozhodnutí. Ergo, mělo být především polemizováno s tím, co uvedl žalovaný v napadených rozhodnutích. Podle názoru soudu se tak nestalo. Finanční správa České republiky vysvětlila, jakým způsobem postupuje, proč stát na některé skutečnosti může reagovat až s (velkým) odstupem a proč může docházet i k situacím, že i za takového stavu vyžaduje od daňového subjektu poměrně značnou dávku bdělosti. Podle názoru soudu je žalobcova polemika opět vedena v příliš obecné rovině, ve vztahu k argumentaci žalovaného nezazněly konkrétnější námitky, které by soud mohly vést k tomu, že v daném případě došlo k hrubému porušení principu proporcionality.
52. Vzhledem k tomu, že žádná z žalobních námitek nebyla shledána důvodnou, soud žalobu

podle § 78 odst. 7 soudního řádu správního zamítl.

[V] Náklady řízení

53. Žalovaný správní orgán, který měl ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem proti žalobci, který ve věci úspěch neměl. Žalovanému správnímu orgánu žádné specifické náklady soudního řízení nevznikly, a proto bylo rozhodnuto, že na náhradu nákladů řízení nemá žádný z účastníků právo.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň 19. 2. 2020

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