



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Jany Kábrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci

žalobce: **TEKO Trutnov a. s.**
Na Pile 2, Bohuslavice, 541 01 Trutnov
DIČ: CZ25409506
zastoupen JUDr. Lubomírem Pánikem, advokátem
se sídlem Masarykova 43, Ústí nad Labem

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. dubna 2019, č. j. 15614/19/5100-41455-712788,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou datovanou dnem 30. 5. 2019 domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného č. j. 15614/19/5100-41455-712788 ze dne 12. 4. 2019, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí o nespolehlivém plátcí Finančního úřadu pro

Královéhradecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 18. 12. 2018, č. j. 2014918/18/2713-50522-602026. Žalobce napadá rozhodnutí v celém rozsahu.

I. Žalobní argumentace

2. Žalobce namítá nezákonnost napadeného rozhodnutí a uvádí následující žalobní námitky.

1. Nedostatečně, neúplně a vadně zjištěný skutkový stav

3. Žalobce uvedl, že žalovaný v odůvodnění pod bodem [13] vychází ze zásady presumpce správnosti správních aktů, s tím že absolutizuje správní akt až do okamžiku jeho zrušení. Přestože bylo vydáno rozhodnutí Krajského soudu v Hradci Králové spisová značka 31 Af 69/2015, byla podána proti rozsudku kasační stížnost, která je vedena u Nejvyššího správního soudu sp. zn. 9 Afs 306/2017.
4. Dále žalobce konstatoval, že *„Důvody, které vedly k vydání rozhodnutí jak správce daně, tak odvolacího orgánu při přezkumu dodatečných platebních výměrů, tak i posléze Krajského soudu v Hradci Králové byly zpochybněny řízením o stejných zdanitelných plněních, respektive u materiálně stejných ovšem od jiných zhotovitelů a objednatelů, s nimiž byl DS TEKO Trutnov a.s. v obchodním smluvním vztahu, tyto tzv. rozpory byly postupně dalším dokazováním odstraněny, takže námitky správce daně a odvolacího orgánu, že DS neprokázal zdanitelné plnění v konkrétním čase, v konkrétním rozsahu a od konkrétních subdodavatelů, byly postupně vyvráceny, jsou totiž namítány nejen skutkové okolnosti, ale i právní posouzení těchto skutkových okolností. Lze souhlasit s tím, že samotná skutečnost, že řízení u Nejvyššího správního soudu sp. zn. 9 Afs 306/2017 nebylo skončeno, neznamená, samo o sobě předpokládaný úspěch odvolatele. Kromě toho máme za to, že u otázky nesprávně vyměřené daně je problematika řešena rozšířeným senátem Nejvyššího správního soudu podle usnesení NSS č. j. 1 Afs 334/2017 z 23. 8. 2018, když tam řešené otázky mají nepochybně význam i pro řešení nyní projednávaného odpočtu DPH. Naproti tomu bez významu není to, že projednávané demolice v areálu Tlakové plynárny Ústí nad Labem byly řešeny na několika úrovních, ve vztahu mezi investorem a jejími dodavateli. Ve věci daňového subjektu Tlaková plynárna Ústí nad Labem rozhodoval Krajský soud v Ústí nad Labem u DPH rozsudkem č. j. 15 Af 89/2015 tak, že rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství, které bylo obdobné jako ve věci TEKO, zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud zatím v řízení kasační stížnosti č. j. 4 Afs 262/2017 nerozhodl. Rozhodl ovšem ve věci daně z příjmu právnických osob, kde rovněž Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodoval rozsudkem č. j. 15 Af 80/2015 1.11.2017, a kasační stížnost Odvolacího finančního ředitelství byla rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 431/2017 ze 4.dubna 2019 zamítnuta. Obdobně u zdanitelného plnění demolice a zemní práce na FVE Boletice rozhodoval Krajský soud v Ústí nad Labem rozsudkem č. j. 15 Af 9/2015 ve věci DS Nowak a.s. z 10.října 2017 tak, že rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství se zrušuje a věc se vrací k dalšímu řízení. Kasační stížnost podávána nebyla. Konečně u subdodavatele Genova spol. s.r.o., IČ 48265501, u daně z příjmu právnických osob Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl rozsudkem č. j. 15 Af 1/2015 tak, že rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství zrušilo a vrátilo k dalšímu řízení, kasační stížnost byla zamítnuta rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 6 Afs 379/2017. U DPH u subdodavatele Genova s.r.o., rozhodoval Krajský soud v Ústí nad Labem rozsudkem č. j. 15 Af 80/2014 z 10.10.2017 tak, že se dodatečné platební výměry zrušují a věc se vrací odvolacímu orgánu k novému projednání a rozhodnutí. Kasační stížnost Odvolacího finančního ředitelství byla zamítnuta rozsudkem Nejvyššího správního*

soudu č. j. 7 AfS 378/2017 z 29.3.2018. Souhrnně lze říci, že způsob dokazování a hodnocení důkazů u všech subdodavatelů včetně TEKO Trutnov a.s. byl obdobný. Z toho dovozuje žalobce, že sice presumpce správnosti a zákonnosti je zásadou, která by mohla být aplikována i zde, nicméně je zde námitka, že pokud způsob dokazování nebyl správný, dokazování nebylo úplné a přesné, jak dále uvedeno tvrzené rozpory byly vyjasněny a odstraněny, (což doplníme připravenou tabulkou a odkazem na důkazy v jiných řízeních) pak ani nynější zjištění skutkového stavu a následná aplikace není nadána absolutní správností a nepřezkoumatelností. Lze proto skutkový stav doplňovat a upřesňovat. Došlo tedy k porušení povinnosti odvolacího orgánu provést dokazování k doplnění podkladů pro rozhodnutí případně uložit doplnění vad správci daně ve smyslu § 115 odstavec 1 DŘ. Tím, že se odvolací orgán ztotožnil s postupem správce daně, došlo i k porušení § 92 odstavec 2 DŘ, kdy odvolací orgán i správce daně mají dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, jakož i § 93 odstavec 1 DŘ, kdy jako důkazní prostředky měl odvolací orgán i správce daně použít všechny podklady, jimiž lze skutečný stav věci zjistit a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění o statutu nespolehlivého plátce a v důsledku toho došlo i k vydání nesprávného rozhodnutí ve smyslu § 101 a § 102 odst. 4 a porušení ustanovení § 106 ZDPH a DŘ.“

2. Rozhodnutí o přidělení statusu nespolehlivého plátce je nezákonné

5. Dále žalobce uvedl: „V odvolání pod (4) ve třetím odstavci byla uváděna polemika o tom, kdy nastává splatnost a tedy aplikace Informace GFŘ. Napadené rozhodnutí vychází z toho, že Informace GFŘ byla vydána 4.1.2013, s tím že v tehdejší znění se za závažné porušení povinností plátce považuje situace, kdy dochází k ohrožení veřejného zájmu, když po dobu tří měsíců je kumulativní nedoplatek na DPH ve výši minimálně 10.000.000,00 Kč bez příslušenství daně a má za to, že se jedná o daňové povinnosti vyměřené, případně doměřené, po 1.1.2013. Pod bodem [10] pak uvádí, že je nutné aplikovat dodatek číslo 2 se změnou na 500.000,00 Kč s tím, že pokud splatnost nebo náhradní splatnost nastala po 1.10.2014 posuzuje se výše nedoplatku podle textu ve znění dodatku číslo 2. V případě, že nastala před 1.10.2014, posuzuje se rozhodná výše podle původního znění Informace. V původním textu a ve stavu k 20.srpnu 2014 ovšem je pod 1 d) uvedeno, že při aplikaci dodatku na odpočet daně minimálně 500.000,00 Kč lze přiblížit při rozhodování o nespolehlivosti plátce v tomto případě výhradně k porušení plnění povinností nastalých v řízeních nebo v souvislosti s řízeními, která byla zahájena po 1.1.2013, a která se takto projeví v rozhodnutích vydaných správcem daně po 1.1.2014. Daňový subjekt vychází z výkladu, který byl publikován v souvislosti s rozsudkem Krajského soudu v Brně 30 Af 79/2016. Zde se vychází z toho, že je evidován kumulativní nedoplatek na DPH a to z daňových povinností vyměřených případně doměřených po 1.1.2013. Při rozhodování o nespolehlivosti plátce se v tomto případě za nedoplatek považuje neuhrazená částka daně ode dne uplynutí lhůty splatnosti, respektive náhradní lhůty splatnosti uvedené v platebním výměru. Pokud tato splatnost nebo náhradní splatnost nastala od 1.10.2014 dále, posuzuje se výše nedoplatku podle předchozího odstavce podle textu ve znění dodatku číslo 2. V případě, že nastala před 1.10.2014, posuzuje se rozhodná výše kumulativního nedoplatku podle původního znění informace DFR ze dne 5.12.2013. Je třeba řešit to, kdy došlo ke splatnosti neuhrazené částky daně, s tím že náhradní lhůta splatnosti pak může být stanovena v platebním výměru. V nyní projednávaných věcech ovšem z rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství je ve věci DS TEKO Trutnov a.s., č. j. 32582/15/5300-22441-711458 ze dne 7.10.2015 vyplývá, že byly vydány dodatečné platební výměry na DPH za období červen až listopad 2010, kterými byla doměřena DPH, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále za jednotlivé případy. Pokud potom je vyměřováno penále,

jeho výměra je závislá na datu splatnosti. Datum splatnosti podle toho pak bylo stanoveno správcem daně i Odvolacím finančním ředitelstvím k roku 2010, tedy ke splatnosti jednotlivých měsíčních DPH. Kromě toho i samo řízení započalo před rokem 2013 tedy před účinností úpravy § 106a ZDPH, když zpráva o daňové kontrole konstatuje, že 21.11.2011 byla zahájena kontrola DPH za citovaná zdaňovací období. Řízení ve výše uvedených výkladech potom podle DS bylo již v roce 2011, splatnost dokonce v roce 2010. Ve smyslu původního znění Informace GPR potom by šlo při rozhodování přiblížit výhradně k porušení plnění povinností nastalých v řízení včetně splatnosti, která byla zahájena před 1.1.2013, což je nyní projednávaný případ. Skutečnost, že se takto dlouhá řízení projevila až v rozhodnutí po 1.lednu 2014 potom není rozhodující. K tomu pak přistupuje otázka zpětné účinnosti tedy retroaktivity, což se obvykle řeší v souvislosti s tím, zda jde o trest nebo sankci, když u trestu se nepřipouští ovšem u sankcí je tato otázka sporná. Ve skutečnosti výklad, který byl judikován, vychází z toho, že § 106a ZDPH byl do zákona zaveden jako určitý způsob alternativního postihu tedy alternativní forma postihu ke zrušení registrace s tím, že jde o plátce, u kterých zrušená registrace možná není. V daném případě podle žalobce není možné zpětné uplatnění dodatku číslo 2, respektive jiného předpisu a jeho aplikace na stav z roku 2010, tedy fakticky ani ustanovení § 106a ani Informace GFŘ.“

3. Nebyla naplněna podmínka ohrožení veřejného zájmu, a to ani podle původního znění informace GFŘ ze 4.1.2013, ani podle pozdějšího znění podle dodatku číslo 1 a 2.

6. K této námitce žalobce konstatoval, že „U původního bodu 1. (a), (b), (c) není postavení daňového subjektu při spornosti bodu pod písmenem (c) takové, aby odůvodňovalo aplikaci § 106a. Stejně tak v dodatečné d). Odvolací finanční ředitelství pod bodem [16] opírá rozhodné hledisko o odstavec 1 písmeno c) tedy o náhradní splatnost daňové povinnosti od 1.10.2014. Zpráva o daňové kontrole číslo 2203478/14/2501-05402-506624 z 6.11.2014 ovšem uvádí na straně 30 v bodě 1.4 – vyčíslení dodatečně doměřené daně tak, že „shora uvedený správce daně tímto ukončuje doměřovací řízení u kontrolovaného daňového subjektu ve věci daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2010 a květen 2010, neboť na základě výsledků kontrolního zjištění nebude vydáván dodatečný platební výměr“. Vyčíslení dodatečně doměřené daně za období červen, červenec, srpen, září, říjen, listopad 2010 podle citované zprávy o kontrole bylo tak, že za červen byla vyměřena daň 105.380,00 Kč, za červenec 1.665.715,00 Kč, za srpen 114.696,00 Kč, za září 796.400,00 Kč, za říjen 1.838.175,00 Kč a za listopad 925.140,00 Kč, celkem 5.445.506,00 Kč. Fakticky tedy daň byla již vyčíslena a doměřena, není zřejmé, proč za leden a květen nebude vydáván dodatečný platební výměr a za červen a listopad má být vydán dodatečný platební výměr. Tedy podle Informace GFŘ v původním znění, které podle žalobce by mohlo být použito v daném případě šlo o situace, kdy podle textu Ad (a), důsledkem porušení stanovené povinnosti plátce bylo vyměření daně podle pomůcek nebo doměření, kde i částka 500.000,00 Kč je vázána výhradně k porušení plnění povinností nastalých v řízeních nebo v souvislosti s řízeními, která byla zahájena po 1.1.2013, což není nyní projednávaný případ. Ad (b) nejde ani o situaci, kdy by plátce se zapojil do obchodů, u kterých existuje obava, že z nich nebude uhrazena daň z přidané hodnoty a že by byl vydán zajišťovací příkaz, Ad (c) kumulativní nedoplatek 10.000.000,00 Kč po dobu tří kalendářních měsíců, opět zdaněných povinností po 1.1.2013. Tato situace je opět vázána na neuhrazenou částku daně ode dne uplynutí lhůty splatnosti, která byla popisována na jiném místě této žaloby, tedy od splatnosti jednotlivé dně. Správce daně při rozhodnutí vycházel z popisu pod bodem 1 písmeno c), tedy kumulativní nedoplatek 500.000,00 Kč, ovšem v době po druhém dodatku. To je považováno za nesprávné ze strany daňového subjektu, jak je uvedeno na jiném místě. Odvolací orgán v bodě [17] se ke konkrétnímu ustanovení nevyjadřuje,

odmítá správní úvahu obsaženou v rozsudku Krajského soudu v Plzni č. j. 30 Af 63/2016 s tím, že jde o jinou výši jednotlivých doměrek. Dál uvádí to, že tato úvaha není pro posuzovaný případ přílehlavá. Potvrzuje ale stanovisko správce daně. Citované rozhodnutí ovšem na straně 9 odkazuje na důvodovou zprávu k podmínkám přidělení statusu nespolehlivého plátce, tedy nutnost závažně porušit povinnosti vztahující se ke správě DPH, musí být naplněno kritérium závažnosti, a to je takové, které svojí intenzitou ohrožuje veřejný zájem na řádném výběru DPH. Dál uvádí, že daný institut by měl dopadat pouze na takové porušování povinností, ve kterém lze spatřovat riziko daňových úniků, s tím že správce daně by měl tento nástroj užívat v boji proti nekalým praktikům nikoli jako nástroj pro sankcionování běžných plátců, kteří jinak plní řádně svoje daňové povinnosti. Proto je nutné zvážit míru rizika, tedy jaké pro veřejný rozpočet porušení konkrétní povinnosti představuje. V nyní projednávaném případě ovšem jakékoliv hodnocení závažnosti nebo ohrožení veřejného zájmu chybí. Na jiném místě je popisováno to, že veškerý majetek daňového subjektu je zajištěn exekucemi a zástavním právem ve prospěch Finančního úřadu, probíhající exekuce společnost paralyzovaly tak, že není schopna generovat prostředky na splácení, takže není zřejmé, jaký veřejný zájem a jakým způsobem by mohl být ohrožen. Důsledky tedy zápis do přístupného registru nespolehlivých plátců, případně přísnější nastavení daňového odvodu potom je jednak to, že DS bude od dalších zhotovitelů a objednatelů odděleno, jednak to, že nebude moci daň doplatit. DS má za to, že veřejný zájem by byl spíš na tom, aby DS mohl realizovat činnost a z příjmů platit daň. Podle DS by obdobně jako u zajišťovacích příkazů, (když důsledky u TEKO Trutnov jsou obdobné) je třeba odůvodněnou obavu zkoumat konkrétně individuálně u každého konkrétního DS. Existence odůvodněné obavy musí být tedy zohledněna na konkrétních poměrech daňového subjektu a judikatura hovoří o tom, že tyto důvodné obavy musí správní orgán dostatečně specifikovat a odůvodnit. To mimo jiné proto, že tyto úvahy jsou soudně přezkoumatelné. Proto také v rozhodovací praxi se objevují úvahy o tom, že pokud je zde možnost, že DS bude schopen konkrétní prostředky získat, není vhodná absolutní exekuce jeho zdrojů a je možné hovořit o výhledu budoucího ekonomického vývoje, což vede ke konkrétním individuálním okolnostem každého jednotlivého případu. Každopádně veřejným zájmem není to, aby společnost byla fakticky zbavena svých zdrojů. Postupem odvolacího orgánu, který se ztotožnil s postupem správce daně pak došlo k porušení povinnosti správního orgánu jako důkazních prostředků užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění v tomto případě o statutu nespolehlivého plátce, čímž došlo k porušení § 93 odstavec 1 DŘ, jakož i porušení povinnosti odvolacího orgánu i správce daně dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné rozhodnutí o nespolehlivém plátcovi a tedy o daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji a nejsou v tom vázány návrhy daňových subjektů, čímž došlo k porušení ustanovení § 92 odstavec 2 DŘ a k porušení povinnosti odvolacího orgánu i správce daně při dokazování hodnotit důkazy podle své úvahy, posoudit každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti a přihlížet ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo, čímž došlo k porušení § 8 odstavec 1 DŘ. Ve svém souhrnu potom tyto vady vedly k nesprávnému rozhodnutí o nespolehlivém plátcovi a tímto rozhodnutím pak bylo porušeno i hmotné právní ustanovení § 106a ZDPH.“

4. Odvolací orgán i správce daně neposoudil porušení plnění daňových povinností ve smyslu písmen (a) až (i) bodu 1 Informace GFŘ s ohledem na osobu plátce a jeho dosavadní zkušenosti s tímto plátcem a nezohlednil objektivní důvody hodné zvláštního zřetele, které vedly k nesplnění zákonných povinností plátce.

7. Uvedená povinnost, jak žalobce dále uvedl, „je popsána v posledním odstavci bodu 1. Informace GFŘ. Citované znění ukládá správci daně takto postupovat vždy, což vyplývá z

textu (posoudí, zohlední), přičemž výčet tam uvedený není taxativní, ale je příkladný ovšem správce daně k tomu nepřihlédl. Stejně postupoval odvolací orgán, který pod bodem [18] uvedl, že nespátňuje důvody hodné zvláštního zřetele na základě, kterých by měl správce daně liberovat odpovědnost daňového subjektu za neplnění zákonných povinností. Je otázkou, zda se jedná o liberační ustanovení, anebo zda se jedná o povinnosti správního orgánu zkoumat i materiální podmínky a důvody neplnění povinností DS, které mohou být způsobeny řadou okolností mimo dosah DS, a ty mohou způsobovat to, že odpovědnost DS není. To ovšem není podstatné. Tato skutečnost je uváděna předně již v žalobním bodě o nesprávném hodnocení tzv. presumpce správních aktů. Jde o to, že TEKO Trutnov a.s. bylo objednatelem a odběratelem části zdanitelného plnění, které v části dále pak jako generální dodavatel demolice předával investorovi. Pokud tedy má odvolací orgán za to, že skutečně neexistoval nárok na odpočet, pak to bylo způsobeno nikoliv činností TEKO Trutnov a.s., ale jeho subdodavatelů, zejména DS Nowak, přičemž není zde žádná indicie o tom, že by o tom, že DS Nowak údajně sám tyto demolice a zemní práce neprovedl, věděl. V podrobnostech se odkazuje na přezkoumání rozhodnutí Krajského soudu v Hradci Králové sp. zn. 9 Af 306/2017 a související řízení uváděné výše u DS u Krajského soudu Ústí nad Labem Nowak č. j. 15 Af 9/2015, Genova č. j. 15 Af 1/2015 a 15 Af 80/2014. Zde potom jako důkazy jsou navrhovány z těchto spisů žaloby, vyjádření odvolacího orgánu a posléze rozhodnutí správních soudů. Zjednodušeně řečeno bylo prokázáno postupně, že zdanitelná plnění byla uskutečněna, tedy demolice byly provedeny stejně tak zemní práce na FVE, a trvá spor o tom, zda byly prokázány v deklarovaném termínu, deklarovaným dodavatelem a v deklarovaném rozsahu. Bylo prokázáno provedení těchto prací fakticky, a pokud je DS TEKO Trutnov fakturoval subdodavatel, těžko může tento DS TEKO zjistit, že subdodavatel fakturoval něco, co neprovedl nebo provedl jinak, než je deklarováno. V odvolání je to popsáno pod bodem 2 a 3, a byla postupně zpracovávána tabulka o jednotlivých prostavěných objemech, částkách, termínech, které na sebe navazují, s případnými vysvětleními drobných rozporů, tu navrhujeme jako důkaz. Odvolací orgán pak tvrdí, že namítané skutečnosti pod písmeny c) a d) odstavce [7] nespátňuje jako důvody, kterými by se správce daní měl zabývat při hodnocení neplnění povinností při placení daní. Doplnuje pak svoji argumentaci tím, že v době vydání rozhodnutí o nespolehlivém plátcí činila doba existence nedoplatku sedmatřicet kalendářních měsíců, čímž podle žalovaného lze naplnění podmínek podle odstavce 1 písmeno c) Informace GŘ bezesporu konstatovat, tedy potvrzuje stanovisko správce daně i odvolací orgán. Ve skutečnosti probíhající exekuce zablokovala účet i majetek DS natolik, že nemohl prostředky na zaplacení nedoplatku vygenerovat. Touto skutečností se ale odvolací orgán vůbec nezabýval, naopak ručení za daň nezaplacenou nespolehlivým plátcem podle 5. Informace GŘ, každého potencionálního dodavatele či odběratele od poskytnutí prostředků ať už jako zálohy nebo úplaty za činnosti a materiál, odradí. Dobou nedoplatku tedy podle DS argumentovat nejde. Odmítá odvolací orgán dále to, že až do uplynutí náhradní lhůty splatnosti si žalobce své daňové povinnosti plnil, což není žádnou mimořádnou okolností podle odvolacího orgánu. Ve skutečnosti výše citovaný odstavec na straně 4 hovoří o tom, že správce daně porušení plnění daňových povinností posoudí s ohledem na osobu plátce a jeho dosavadní zkušenosti s tímto plátcem, což je nepochybně placení daní, když jiné zkušenosti s DS prakticky správce daně nemá, kromě hraničních situací vyhýbání se komunikace a obdobně, což ovšem u TEKO Trutnov není. Stejně tak v poslední větě článku [18] je konstatování o exekucích při pochybení dodavatelů odklízeno obecnou tezí, že nelze tyto tvrzené skutečnosti pod důvody, které informace GŘ uvádí podřadit. Nevysvětluje ovšem proč, když Informace, je obecným vodítkem, nezachází do podrobností, o kterých hovoří

odvolací orgán a tyto okolnosti nijak nekvalifikuje. Jednou ze zásad daňového řízení je i posouzení individuálních okolností plátce daně, ovšem to odvolací orgán nečiní, a nevytýká to ani správci daně. Podle žalobce ovšem jde o tak důležité okolnosti, které brání splácení vyměřené daně, a tyto okolnosti jsou mimo sféru ovlivnění žalobce. Proto by k nim přihlíženo být mělo. Přitom daň je zajištěna daňovými exekucemi, č. j. 1538117/15/2501-80541508010 a č. j. 1539088/15/2501-80541-508010, a to exekučními příkazy na přikázání pohledávky z účtů včetně úroků z prodlení, další exekuční příkaz například daně pohledávky z účtů je veden pod č. j. 1515306/16/2713-00540-606933. Všechny exekuční příkazy jsou vesměs na celou částku nedoplatku včetně úroků z prodlení. Kromě výše uvedených je to další exekuční příkaz číslo 1948212/18/2713-00540-606933. Dále to je exekuční příkaz číslo 380978/16/2713-00540-606933 z 11.3.2016 na prodej nemovitých věcí, exekuční příkaz byl potvrzen rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství č. j. 34749/18/5100-41453-711845 z 2.8.2018. Exekuční příkazy navrhuje jako důkaz. Dál se vede exekuce na prodej nemovitých věcí, a to jak nemovitostí zapsaných na LV číslo 497 pro k. ú. Boletice nad Labem, tak i na areál výrobního závodu v Trmicích. Na tomto areálu je v katastru nemovitostí vyznačená zástava Finančního úřadu. Jde o stavby a pozemky zapsané na LV číslo 1018 v katastrálním území Trmice, kde jde o stavby pro výrobu a skladování a související pozemky. U všech nemovitostí je zapsáno zástavní právo z rozhodnutí správního orgánu. Obvyklá cena tohoto areálu je podle odhadu obvyklé ceny nemovitosti číslo 00820140B znalce R. T., 20.000.000,00 Kč, což na zajištění pohledávky Finančního úřadu postačuje. Dále je třeba zdůraznit to, že probíhající exekuce jak na účty, tak na majetek společnost paralyzovala natolik, že žádný z nájemců nechce uzavřít reálný dlouhodobý nájem na pronájem předmětných nemovitostí. Kromě toho exekucí z účtu jsou postiženy všechny prostředky, které na tento účet dojdou, a to i prostředky, které si společnost zkoušela půjčit na zachování podnikání. Tato skutečnost je správci daně nepochybně známa, a rozhodnutí o nespolehlivém plátcí s důsledky placení DPH za této situace je nereálné v tom, že by zajistila reálný výběr daní. Ve skutečnosti při takovémto omezení jak exekucí, tak i publikací nespolehlivého plátce je daňový subjekt posouván do situace, kdy bude muset přerušit všechno podnikání, nebude mít prostředky ani na podnikání, ani na splácení dluhů, a výsledek tedy je opačný než jak má na mysli ustanovení o nespolehlivém plátcí. Postupem odvolacího orgánu, který schválil postup správce daně, pak došlo k porušení povinnosti správního orgánu dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení nespolehlivého plátce a posouzení jeho daňové povinnosti, byly zjištěny co nejúplněji, čímž došlo k porušení § 92 odstavec 2 DŘ, dále porušení povinnosti odvolacího orgánu i správce daně podle které jako důkazních prostředků lze užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daňové povinnosti a okolnosti nespolehlivého plátce, čímž došlo k porušení ustanovení § 93 odstavec 1 DŘ, dále pak došlo k porušení povinnosti správního orgánu při dokazování hodnotit důkazy podle své úvahy, a posuzovat každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti a přitom přihlížet ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo, čímž došlo k porušení § 8 odstavec 1 DŘ. To ve svém důsledku vedlo k vydání nezákonného rozhodnutí, což se projevilo v porušení § 106a ZDPH.“

II. Vyjádrění žalovaného

K námitce nesprávné aplikace presumpce správnosti správních aktů

8. Žalovaný k této námitce uvedl, že nesouhlasí s poukazem žalobce na nesprávnou aplikaci presumpce správnosti správních aktů ve vztahu k platebním výměrům. Žalobce, obdobně jako v odvolání proti rozhodnutí o nespolehlivém plátcí, napadá zákonnost platebních

výměrů; žalovaný se však těmito námitkami nemohl věcně zabývat, a to právě s ohledem na zásadu presumpce správnosti správních aktů, když mu v odvolacím řízení proti rozhodnutí o nespolehlivém plátcí nepříslušelo hodnotit správnost ani zákonnost předmětných platebních výměrů. Opačný závěr by byl v rozporu se zásadami zákonnosti a legální licence, obsaženými v ust. § 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) a ve svém faktickém důsledku by vedl k paralýze orgánů finanční správy (příp. dalších orgánů veřejné moci), když by tyto byly nuceny při svém rozhodování přezkoumávat všechna předcházející či související řízení, což by exponenciálně rozšířilo jak časové, tak materiální nároky bezmála jakýchkoli řízení.

9. K zásadě presumpce správnosti správních aktů odkázal žalovaný např. rozsudek NSS ze dne 21. 10. 2015, čj. 2 Afs 140/2015 – 70: „S ohledem na zásadu presumpce správnosti aktů vydaných orgány veřejné správy se má za to, že správní akt je zákonný a správný, a to až do okamžiku, kdy příslušný orgán zákonem předvídanou formou prohlásí správní akt za nicotný, případně nezákonný a přistoupí k jeho zrušení.“ Žalovaný tak uvádí, že ve vztahu k platebním výměrům měl přezkoumat jejich existenci, otázku nabytí právní moci, příp. pro tento případ relevantní výši a náhradní splatnost doměřených daňových povinností, což učinil. S ohledem na zásadu presumpce správnosti správních aktů však žalovaný neměl a ani nemohl přezkoumávat otázku jejich správnosti či zákonnosti.

K námitce nesprávné aplikace Informace GFŘ ve znění Dodatku č. 2

10. Žalobce dle názoru žalovaného nesprávně uvádí, že rozhodnou skutečností pro aplikaci Informace GFŘ ve znění před Dodatkem č. 2 je to, že daňové povinnosti doměřené platebními výměry měly být splatné už v roce 2010, příp. že daňová kontrola, na základě níž byly vydány platební výměry, byla zahájena již dne 21. 11. 2011. Informace GFŘ ve znění Dodatku č. 2 však uvádí jako rozhodné hledisko pro aplikaci aktualizovaného znění kap. 1 písm. c) to, zda splatnost, příp. náhradní splatnost daňové povinnosti nastala od 1. 10. 2014 dále. Žalovaný konstatoval, že správce daně vydal platební výměry dne 10. 11. 2014, přičemž určil náhradní lhůtu splatnosti v délce 15 dnů ode dne nabytí právní moci předmětných výměrů. Žalobci byly platební výměry doručeny dne 20. 11. 2014 uplynutím lhůty dle ust. § 17 odst. 4 zákona č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů, ve znění pozdějších předpisů, přičemž proti nim podal odvolání. Platební výměry nabyly právní moci dne 7. 10. 2015 doručením rozhodnutí žalovaného pod č. j. 32582/15/5300-22441-711458 žalobci, přičemž lhůta pro úhradu daňové povinnosti uplynula dne 22. 10. 2015. Je tudíž zřejmé, že náhradní splatnost daňové povinnosti ve smyslu Informace GFŘ nastala po 1. 10. 2014. Pro posuzovaný případ tak není podstatné, kdy by byla splatná daňová povinnost, podal-li by žalobce řádná daňová přiznání k dani z přidané hodnoty za rozhodná období se správnými údaji, ale protože se tak nestalo, je rozhodné, kdy nastala náhradní splatnost daňové povinnosti stanovená platebními výměry vydanými v rámci doměřovacího řízení. Žalovaný nepřisvědčil ani námitce žalobce o nepřipustné retroaktivitě při aplikaci institutu nespolehlivého plátce ve smyslu Informace GFŘ ve znění Dodatku č. 2, na porušení povinností při správě daně z přidané hodnoty, které má svůj původ v roce 2010. Informace GFŘ ve znění Dodatku č. 2 ve své kapitole 1 písm. c) totiž pro aplikaci této „skutkové podstaty“ nespolehlivého plátce předpokládá, že tento protiprávní stav (dluh na dani z přidané hodnoty ve výši min. 500 000 Kč bez příslušenství daně) v době vydání rozhodnutí o nespolehlivém plátcí trvá. Nejedná se tak o retroaktivní aplikaci správní

sankce na porušení zákonných povinností nastalé v minulosti za mírnější právní úpravy, ale o postižení trvalého protiprávního stavu, přičemž žalobce měl od vydání Dodatku č. 2 dne 21. 8. 2014 do vydání rozhodnutí o nespolehlivém plátcí dne 18. 12. 2018 více než 4 roky na to, aby se s aktualizovanou správní praxí v oblasti aplikace ust. § 106a odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“) seznámil, a chtěl-li se aplikaci institutu nespolehlivého plátce vyhnout, neměl pokračovat v závažném porušování povinností plátce daně z přidané hodnoty ve smyslu kap. 1 písm c) Informace GŘR ve znění Dodatku č. 2.

K absenci ohrožení veřejného zájmu

11. Žalovaný se neztotožnil s námitkou absence ohrožení veřejného zájmu porušením povinností při správě daně z přidané hodnoty žalobcem. V situaci, kdy žalobce měl vůči správci daně neuhrazenou povinnost na dani z přidané hodnoty v řádech několika milionů korun po dobu několika let, jistě v takovém případě, dle názoru žalovaného, závažné ohrožení veřejného zájmu konstatovat lze. Žalovaný tak měl za to, že ze spisového materiálu jasně zjistil ohrožení veřejného zájmu porušováním povinností při správě daně z přidané hodnoty takové intenzity, která odůvodňuje aplikaci institutu nespolehlivého plátce dle ust. § 106a zákona o DPH. Námitku, že žalobci bude po prohlášení nespolehlivým plátcem ztíženo další podnikání a tím i úhrada dlužných daňových povinností, což není dle žalobce ve veřejném zájmu, rovněž nelze brát jako přílehu. Ad absurdum by takovýto výklad, jak žalovaný konstatoval, vedl k tomu, že by správce daně nemohl tento institut používat vůbec, neboť má také represivní charakter, kdy krom určitého difamačního charakteru zakládá také zákonné ručení za daň z přidané hodnoty u obchodních partnerů, a tím negativně ovlivňuje každý daňový subjekt, na který je aplikován. Nadto má ale také preventivní funkci, která při jeho uplatnění směřuje vůči potenciálním obchodním partnerům, kterým signalizuje, že daňový subjekt postižený institutem nespolehlivého plátce závažně porušuje své povinnosti v oblasti správy daně z přidané hodnoty a spolupráce s ním může být riziková. Správce daně tak nemůže v rámci aplikace institutu nespolehlivého plátce brát v úvahu pouze zájmy postižovaného daňového subjektu, příp. pouze zohledňovat, zda se aplikací institutu nespolehlivého plátce zhorší vyhlídky výběru daně u tohoto daňového subjektu, ale je naopak jeho úřední povinností vyhledávat takové daňové subjekty, které vážným způsobem porušují své povinnosti při správě daně z přidané hodnoty, a na ně institut nespolehlivého plátce za splnění zákonných podmínek aplikovat, a to v zájmu ochrany a kultivace celého tržního a podnikatelského prostředí.

K námitce nezohlednění dosavadních zkušeností s žalobcem a nezohlednění objektivních důvodů hodných zvláštního zřetele

12. Žalovaný po prozkoumání spisového materiálu nezjistil žádné objektivní důvody hodné zvláštního zřetele, pro které by bylo vhodné institut nespolehlivého plátce na žalobce neuplatnit; mezi tyto důvody nemůže patřit ani tvrzená nemožnost úhrady daňové povinnosti z důvodu daňové exekuce. Daňová exekuce je důsledkem porušení povinností při správě daně, nikoli její příčinou. Opačně by tomu mohlo být pouze v případě, že by daňová exekuce byla vedena neoprávněně či nezákonně, což ze spisového materiálu nijak nevyplývá. Žalobce tak měl pro úhradu svých daňových povinností zvolit takový postup, aby je uhradil i přes probíhající daňovou exekuci, případně uhradit dlužné daňové povinnosti, pro které je daňová exekuce vedena, a tím odstranit pro něj nepříjemné omezení v podobě exekučního postižení bankovního účtu a nemovitých věcí. Žalovaný

uvedl, že důvody hodné zvláštního zřetele mohou být objektivními překážkami nezaviněnými daňovým subjektem, jako jsou např. živelní pohromy, vážné zdravotní důvody, druhotná platební neschopnost, apod. Takové skutečnosti nebyly v případě žalobce zjištěny, navíc by jimi bylo stěžejí omluvitelné dlouhodobé, v tomto případě několikaleté, porušování právních povinností. Takové porušování právních povinností nelze omluvit ani žalobcem tvrzeným řádným placením daní v minulosti.

III. Posouzení věci krajským soudem

13. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) bez nařízení jednání, když žalobce i žalovaný vyslovili s tímto postupem ve smyslu ustanovení § 51 odst. 1 uvedené právní úpravy souhlas. Po prostudování obsahu správního spisu v kontextu s žalobními námitkami pak usoudil následovně.
14. Z průběhu daňového řízení krajský soud zjistil, že dne 10. 11. 2014 vydal správce daně na základě zprávy o daňové kontrole č. j. 2203478/14/2501-05402-506624 ze dne 7. 11. 2014
- dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty č. j. 1594416/14/2713- 50522-602026, kterým žalobci doměřil daň z přidané hodnoty za červenec 2010 ve výši 1 665 715 Kč,
 - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty č. j. 1594495/14/2713- 50522-602026, kterým žalobci doměřil daň z přidané hodnoty za srpen 2010 ve výši 114 696 Kč,
 - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty č. j. 1594520/14/2713- 50522-602026, kterým žalobci doměřil daň z přidané hodnoty za září 2010 ve výši 796 400 Kč,
 - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty č. j. 1594543/14/2713- 50522-602026, kterým žalobci doměřil daň z přidané hodnoty za říjen 2010 ve výši 1 838 175 Kč a
 - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty č. j. 1594558/14/2713- 50522-602026, kterým žalobci doměřil daň z přidané hodnoty za listopad 2010 ve výši 925 140 Kč.
- Krajskému soudu je dále z jeho úřední činnosti známo, a tuto skutečnost zmínil ostatně i žalobce v podané žalobě, že odvolání proti těmto platebním výměrům pak byla následně žalovaným zamítnuta a stejně tak byla zamítnuta zdejším soudem pod č.j. 31 Af 69/2015-236 dne 16. 8. 2017 i žaloba proti zamítavému rozhodnutí žalovaného. Žalobce se proti postupu zdejšího soudu bránil kasační stížností, o níž Nejvyšší správní soud do doby vydání napadeného rozhodnutí, tedy do data 12. 4. 2019, nerozhodl. Rozsudek Nejvyššího správního soudu, uvedený pod č.j. 9 Afs 306/2017-139, jímž byly rozsudek zdejšího soudu ze dne 16. 8. 2017, č.j. 31 Af 69/2015-236 a následně i rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 10. 2015, č.j. 32582/15/5300-22441-711458 zrušeny a věc žalovanému vrácena k dalšímu řízení, byl vydán až k datu 26. 9. 2019.
15. Dne 22. 11. 2018 zahájil správce daně vydáním oznámení o zahájení řízení č. j. 1946744/18/2713-50522-602026 dle ust. § 91 daňového řádu s žalobcem řízení ve věci rozhodnutí o nespolehlivém plátcí dle ust. § 106a zákona o DPH. Toto oznámení bylo žalobci doručeno téhož dne, tj. 22. 11. 2018, žalobce na ně nijak nereagoval. Dne 18. 12. 2018 vydal správce daně rozhodnutí č. j. 2014918/18/2713-50522-602026, kterým ustanovil žalobce ve smyslu ust. § 106a zákon o DPH nespolehlivým plátcem. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce dne 30. 12. 2018 odvolání, zaevidované u správce daně pod č. j. 2050852/18. Téhož dne toto odvolání podáním zaevidovaným u správce daně pod č. j. 2050860/18 doplnil a opravil. Žalovaný svým rozhodnutím ze dne 12. 4. 2019, č.

- j. 15614/19/5100-41455-712788, dle ust. § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu odvolání zamítl a rozhodnutí o nespolehlivém plátcí potvrdil.
16. Postup správce daně i žalovaného hodnotil krajský soud z pohledu jednotlivých ustanovení daňového řádu a potažmo zákona o DPH. Z ustanovení § 106a odst. 1 zákona o DPH vyplývá, že „*poruší-li plátce závažným způsobem své povinnosti vztahující se ke správě daně, správce daně rozhodne, že tento plátce je nespolehlivým plátcem*“. Dle ustanovení § 106a odst. 2 zákona o DPH lze proti rozhodnutí podle odst. 1 podat do 15 dnů ode dne doručení rozhodnutí odvolání, které má odkladný účinek. Dále z ust. § 109 odst. 3 zákona o DPH vyplývá, že „*Příjemce zdanitelného plnění ručí za nezaplacenou daň z tohoto plnění, pokud je v okamžiku jeho uskutečnění nebo poskytnutí úplaty na něj o poskytovateli zdanitelného plnění zveřejněna způsobem umožňujícím dálkový přístup skutečnost, že je nespolehlivým plátcem*“.
17. Dále krajský soud konstatuje, že pro posouzení otázky institutu nespolehlivého správce daně a pro posílení právní jistoty vydalo Generální finanční ředitelství dne 4. 1. 2013 pokyn nazvaný „*Informace GFŘ k aplikaci ustanovení § 106a zákona o DPH č. j. 101/13-121002-506729*“. Ten ve svém odst. 1 písm. c) stanoví, že za závažné porušení plnění povinností plátce pro účely aplikace institutu nespolehlivého plátce se považují situace, kdy „*dochází k ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru daně z přidané hodnoty, neboť u plátce je po dobu nejméně tří kalendářních měsíců po sobě jdoucích evidován kumulativní nedoplatek na dani z přidané hodnoty ve výši minimálně 10 000 000 bez příslušenství daně, a to z daňových povinností vyměřených, případně doměřených po 1. 1. 2013 a tento stav v době vydání rozhodnutí o nespolehlivém plátcí trvá. Při rozhodování o nespolehlivosti plátce se v tomto případě za nedoplatek považuje neuhrazená částka daně ode dne uplynutí lhůty splatnosti, respektive náhradní lhůty splatnosti uvedené v platebním výměru*“. Dále je zřejmé, že odst. 1 písm. c) Informace GFŘ byl významně změněn dodatkem číslo 2, kterým byla rozhodná částka snížena z 10 000 000 Kč na 500 000 Kč. Dále dodatek uvádí, že pokud takto splatnost nebo náhradní splatnost nastala od 1. 10. 2014 dále, posuzuje se výše nedoplatku podle předchozího odstavce podle textu ve znění dodatku číslo 2 této informace. V případě, že nastala před 1. 10. 2014, posuzuje se rozhodná výše kumulativního nedoplatku podle původního znění informace GFŘ č. j. 101/13-1210-506729 se dne 5. 12. 2013. Dále tato informace uvádí, že „*jednotlivá porušení plnění daňových povinností ve smyslu písm. a) až i) tohoto bodu posoudí správce daně vždy s ohledem na osobu plátce a jeho dosavadní zkušenosti s tímto plátcem. Správce daně při posuzování porušení plnění zákonných povinností vždy zohlednit také objektivní důvody hodné zvláštního zřetele, které vedly k nesplnění zákonných povinností plátce. Může se jednat například o živelné pohromy, závažné zdravotní důvody, důvody vzniku platební neschopnosti či jiné objektivní překážky, které plátcí bránily řádnému plnění daňových povinností. Obdobně správce daně, například u nedoplatků, zohlední případně povolené posečkání úhrady daně*“.
18. Aplikací shora uvedených závazných právních předpisů a Informace GFŘ na projednávanou věc dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná.
19. Z průběhu daňového řízení dotýkajícího se daně z přidané hodnoty nepochybně vyplývá, že ve zdaňovacím období červenec 2010 až listopad 2010 vznikla žalobci povinnost uhradit daň z přidané hodnoty v celkové výši 5 340 126 Kč vyměřenou dodatečnými platebními výměry. Odvolání žalobce proti těmto platebním výměrům bylo žalovaným zamítnuto a rovněž tak byla zamítnuta zdejší soudem i žaloba proti

rozhodnutí žalovaného. Nejvyšší správní soud o následně podané kasační stížnosti rozhodl až po vydání nyní napadeného rozhodnutí a to k datu 26. 9. 2019 tak, že rozsudek zdejšího soudu i rozhodnutí žalovaného zrušil. Je rovněž nepochybné, že platební výměry nabyly právní moci dne 7. 10. 2015 doručením rozhodnutí žalovaného o odvolání proti těmto platebním výměrům žalobci, přičemž lhůta pro úhradu daňové povinnosti uplynula žalobci dne 22. 10. 2015. Žalobce svoji platební povinnost nesplnil. Postup správce daně tedy odpovídal požadavkům ust. § 106a odst. 1 zákona o DPH, které mu ukládá rozhodnout, že takový subjekt je nespolehlivým plátcem, neboť porušil závažným způsobem své povinnosti vztahující se ke správě daně. Žalobce totiž nesplnil svoji daňovou povinnost v částce přesahující 500 000 Kč a to z daňových povinností doměřených po 1. 1. 2013, čímž došlo k ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru daně z přidané hodnoty a tento stav v době vydání rozhodnutí o nespolehlivém plátcí trval, tedy k datu 18. 12. 2018, a následně trval i k datu vydání napadeného rozhodnutí, tedy k datu 12. 4. 2019.

20. Krajský soud při posouzení žaloby tedy vycházel ve smyslu ust. § 75 odst. 1 s. ř. s. ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Pokud tedy Nejvyšší správní soud rozhodl o kasační stížnosti směřující proti rozsudku zdejšího soudu až k datu 26. 9. 2019, stalo se tak až po datu, které bylo pro projednávanou věc rozhodné (tedy datum 12. 4. 2019) a závěr Nejvyššího správního soudu o zrušení rozsudku i rozhodnutí žalovaného tedy nemohl nikterak vydání rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí o nespolehlivém plátcí daně ovlivnit. Při posouzení této otázky vycházel krajský soud z předpokladu, že v projednávané věci nebyl důvod k prolomení zásady stanovené v uvedeném ust. § 75 odst. 1 s. ř. s. cestou odst. 2 tohoto ustanovení a tedy zohlednění následného zrušení rozhodnutí žalovaného o odvolání proti rozhodnutí o vyměření daně z přidané hodnoty. Žalobce se totiž mohl cestou mimořádných opravných prostředků, tedy obnovy řízení, domáhat, ve smyslu ust. § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, zohlednění této nově najevo vyšlé skutečnosti, když v době právní moci rozsudku Nejvyššího správního soudu byla objektivní i subjektivní lhůta pro podání tohoto mimořádného opravného prostředku zachována. Nelze rovněž odhlédnout od skutečnosti, že žalobce mohl v zákonem stanovené lhůtě rovněž uplatnit i ust. § 106ab zákona o DPH a formou žádosti se domáhat vydání rozhodnutí, že není nespolehlivým plátcem.
21. Za zákonný lze rovněž označit postup správce daně i žalovaného, kteří při aplikaci ust. § 106a zákona o DPH vycházeli rovněž ze shora vzpomínané Informace GŘŘ, která jednotlivé kroky finančních orgánů blíže konkretizovala. Je totiž nepřehlédnutelné, že ačkoli se nejedná o pokyn na úrovni závazného právního předpisu, správce daně a potažmo žalovaný tím, že při vydání rozhodnutí aplikovali zásady v něm uvedené, žalobce v žádném případě nepoškodili. Jinak by totiž finanční orgány vycházely pouze ze znění zákona o DPH, který výši nedoplatku na dani z přidané hodnoty nikterak nevymezuje. Uvedená informace tedy není v rozporu se základní právní úpravou a její pouhé upřesnění jednotlivých zákonných ustanovení nebylo v žádném případě žalobci ke škodě. V návaznosti na výklad této Informace GŘŘ pak krajský soud nemohl dále přisvědčit žalobní námitce, dle níž neprovedl žalovaný aplikaci této právní úpravy správně, když konstatoval, že projednávanou věc bude posuzovat v jejich intencích, neboť předmětná informace vyžadovala, aby splatnost daně nastala po 1. 10. 2014. Ačkoli se tedy jednalo v případě žalobce o zdaňovací období červenec až listopadu roku 2010,

platební výměry nabyly právní moci až dne 7. 10. 2015. Náhradní splatnost daňové povinnosti tedy nastala ve smyslu uvedené Informace GŘ po 1. 10. 2014.

22. Krajský soud se přiklonil k názoru žalovaného, že v daném daňovém řízení již žalobce nemohl mít zákonnou pozici pro uplatnění námitek směřujících proti samotnému stanovení daňové povinnosti, tedy vydaným dodatečným platebním výměrům na daň z přidané hodnoty. Ve smyslu žalovaným vzpomínané judikatury Nejvyššího správního soudu je totiž nepochybné, že platební výměr lze považovat za zákonný a správný do okamžiku, než je příslušným orgánem prohlášen za nicotný případně nezákonný a jako takový je i následně zrušen. Taková skutečnost však v projednávané věci nenastala. Nejvyšší správní soud, jak vyplývá ze shora uvedeného, zrušil v případě daňové povinnosti žalobce k dani z přidané hodnoty za předmětná zdaňovací období pouze rozhodnutí o odvolání, takže vydané dodatečné platební výměry zůstaly v platnosti. V daném daňovém řízení již tedy žalobce nemá právo jakkoliv zpochybňovat průběh důkazního řízení a následně i vyměřenou daň z přidané hodnoty.
23. Dále krajský soud nemohl přisvědčit námitce žalobce, dle níž jeho jednáním nedošlo k ohrožení veřejného zájmu porušením povinnosti při správě daně z přidané hodnoty. Žalobci totiž nepochybně vznikl daňový nedoplatek v řádech milionů, tedy několikrát převyšující minimální hranici stanovenou částkou 500 000 Kč, a to po dobu několika let. Tento skutkový stav nemůže být vyvrácen ani ospravedlněn konstatováním žalobce, že jeho další podnikání mu bylo ztíženo právě vydáním rozhodnutí o nespolehlivém plátcí. Nelze totiž zapomínat, že k vydání rozhodnutí došlo právě a pouze pro ohrožení veřejného zájmu ze strany žalobce. Stejně tak lze hodnotit i další námitku žalobce, dle níž nemožnost úhrady jeho daňové povinnosti byla způsobena rovněž i správcem daně zahájenou daňovou exekucí. K tomu nelze než konstatovat, že pokud daňový subjekt plní své daňové povinnosti v souladu se zákonem, nemá správce daně důvod k daňové exekuci přistoupit. Pokud tomu však tak není, vystavuje se riziku všech následků s výkonem rozhodnutí spojených.
24. Krajský soud z výše uvedených důvodů shledal, že námitky uplatněné žalobcem jsou nedůvodné. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s.
25. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch; žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních 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 nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

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

Hradec Králové 27. ledna 2021

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu