



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Petra Šebka a soudců Mgr. Jana Jiráska, Ph.D., a Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D., v právní věci

žalobce: **J. S.**
bytem X
zastoupený obecným zmocněncem T. V.
bytem X

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 12. 2018, č. j. 53884/18/5300-21442-711458,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Zlínský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 10. 11. 2017, č. j. 1958154/17/3304-50522-

705757, jímž byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2014 ve výši 0 Kč. Důvodem vydání dodatečného platebního výměru byl výsledek postupu k odstranění pochybností, který správce daně zahájil na základě žalobcem podaného dodatečného daňového přiznání k předmětné dani, v němž žalobce oproti poslední známé dani vykázal daň na výstupu v záporné hodnotě – 168 000 Kč. Žalobce podání dodatečného daňového přiznání odůvodnil tím, že k původně vykázanému zdanitelnému plnění (prodeji traktoru NEW HOLLAND TL90A společnosti TECHAGRA, s. r. o.) nedošlo. Správce daně však dospěl k závěru, že žalobce nesplnil podmínky pro opravu výše daně podle § 42 a § 43 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), neboť nevystavil a nepředložil opravný daňový doklad, který by obdržela společnost TECHAGRA, s. r. o., pro níž se zdanitelné plnění uskutečnilo. Žalovaný doplnil, že žalobce mohl v dané věci postupovat výhradně dle § 42 zákona o DPH.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

2. Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného včasnou žalobou. Namítl, že v daném případě nedošlo ke zrušení nebo vrácení celého nebo části zdanitelného plnění, jak uvádí § 42 odst. 1 písm. a) zákona o DPH, nýbrž o nápravu chyby v daňovém přiznání za měsíc květen 2014, neboť žalobce uvedl skutečnosti rozhodné pro stanovení daně v daňovém přiznání za jiné zdaňovací období, než do kterého příslušely. Žalobce tak postupoval podle § 43 zákona o DPH, jak ostatně žalovaný uvedl ve svém dřívějším rozhodnutí ze dne 23. 2. 2016, č. j. 6815/16/5300-21442-711315. Žalobce nebyl povinen vystavovat opravný daňový doklad: v daném případě postačuje provedení opravy v evidenci pro účely daně podle § 43 odst. 2 zákona o DPH, neboť žalobce neměl ve zdaňovacím období květen 2014 povinnost vystavit daňový doklad a ani jej nevystavil. Pokud jde o fakturu ze dne 7. 4. 2014, č. 32014, pak se nejedná o daňový doklad, neboť neobsahuje den uskutečnění zdanitelného plnění, přičemž k dodání předmětného traktoru nedošlo. Pokud měli žalovaný a správce daně za to, že uvedená faktura je řádným daňovým dokladem a že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo dnem vystavení tohoto dokladu, měli uznat právo žalobce na opravu jeho pochybení – zahrnutí tohoto dokladu do období měsíce května – a současně doměřit daň na výstupu za období měsíce dubna 2014, kam správně tento doklad náleží.
3. Žalobce tvrdil, že ke zdanitelnému plnění (převodu vlastnického práva k traktoru) nikdy nedošlo, což dokládal rozsudkem Okresního soudu v Kroměříži ze dne 29. 3. 2016, č. j. 11 C 381/2014 – 112, avšak správce daně ani žalovaný tento rozsudek nepřijali za důkaz s poukazem na jeho nepravomocnost. Zamítnut byl též návrh žalobce na provedení výsledku členů senátu tohoto soudu s odůvodněním, že svědci nebyli dostatečně identifikováni a nebylo sděleno, co mělo být výpovědi prokázáno. Podle žalobce byla identifikace svědků dostatečná a účel jejich výpovědi zjevný. Správce daně nadto porušil § 92 odst. 6 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, neboť o zamítnutí tohoto důkazního návrhu se žalobce dozvěděl až z dodatečného platebního výměru správce daně. Podle názoru žalobce pak žalovaný porušil základní zásady správy daní dle § 6 odst. 3 a odst. 4, § 8 odst. 1 a odst. 3, a dále § 74 odst. 1 a § 92 odst. 2 daňového řádu.
4. Žalobce tedy z uvedených důvodů navrhl napadené rozhodnutí zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení. Na tomto procesním postoji žalobce setrval po celou dobu řízení před soudem.

III. Shrnutí vyjádření žalovaného

5. Žalovaný ve vyjádření k žalobě zopakoval argumentaci obsaženou v napadeném rozhodnutí. Zdůraznil, že žalobce dodatečným daňovým přiznáním fakticky tvrdil, že došlo ke zrušení zdanitelného plnění, protože se neuskutečnilo, což dovozoval z výsledku soukromoprávního sporu mezi ním a společností TECHAGRO, s. r. o. Dle žalovaného se tak jedná o situaci podřaditelnou pod § 42 odst. 1 písm. a) zákona o DPH; § 43 téhož zákona míří na odlišné situace. Ostatně, žalobci se jednalo o opravu jak výše, tak i základu daně, přičemž na tuto situaci dopadá výhradně § 42 zákona o DPH. Pokud jde o důkazní návrhy, postupoval správce daně zcela v souladu se zákonnou úpravou.
6. Žalovaný navrhl, aby žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta, a na tomto procesním postoji setrval po celou dobu řízení před soudem.

IV. Posouzení věci

7. Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s. ř. s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.). Žaloba je přípustná (zejména § 65, § 68 a § 70 s. ř. s.).
8. Zdejší soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
9. Ze správního spisu vyplývá, že žalobce jako prodávající uzavřel se společností TECHAGRA, s. r. o. jako kupující dne 10. 4. 2014 kupní smlouvu, jejímž předmětem byl kolový traktor NWE HOLLAND TL90A a lesní výbava za kupní cenu bez DPH ve výši 800 000 Kč a DPH ve výši 168 000 Kč. Žalobce se zavázal dodat kupující společnosti předmět smlouvy v paritě FCA (Incoterms 2000) do 11. 4. 2014 ve své provozovně v Koryčanech. Kupující se měla stát vlastníkem předmětu smlouvy jeho převzetím a uhrazením kupní ceny ve lhůtě do 30. 5. 2014. Žalobce v této souvislosti vystavil fakturu – daňový doklad č. 32014 s datem vystavení 7. 4. 2017 a datem splatnosti 30. 4. 2014. Dne 14. 7. 2014 podal žalobce dodatečné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2014 s odůvodněním, že v řádném daňovém přiznání uvedl nesprávně nižší daňovou povinnost, neboť do něj nezařadil prodej traktoru dle uvedené faktury. Na základě provedené daňové kontroly (pozn. soudu: průběh daňové kontroly není součástí správního spisu) správce daně dospěl k závěru, že ke zdanitelnému plnění došlo již dne 7. 4. 2014 (tj. ve zdaňovacím období duben 2014). V souladu s § 104 odst. 2 zákona o DPH správce daně nevydal dodatečný platební výměr, nýbrž uplatnil úrok z prodlení (platební výměr ze dne 6. 11. 2014, č. j. 1828315/14/3304-24801-709334); odvolání žalobce žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 23. 2. 2016, č. j. 6815/16/5300-21442-711315.
10. Dne 20. 11. 2014 podala TECHAGRA s. r. o. na žalobce žalobu u Okresního soudu v Kroměříži, v níž se po žalobci domáhala zaplacení částky 1 056 249,63 Kč s příslušenstvím. Okresní soud rozsudkem ze dne 29. 3. 2016, č. j. 11 C 381/2014 – 112, žalobu zamítl; v rámci tohoto sporu nicméně jako předběžnou otázku řešil průběh vztahů mezi účastníky řízení včetně výše uvedené kupní smlouvy. Zjistil, že účastníci podepsali již dne 7. 4. 2014 předávací protokol, jímž žalobce předal předmět smlouvy kupující. Dále účastníci uzavřeli dne 12. 4. 2014 smlouvu, kterou TECHAGRA, s. r. o. tento traktor pronajala žalobci. Část kupní ceny ve výši 361 276,63 Kč byla společností TECHAGRA, s. r. o. uhrazena dne 6. 5. 2014; její zbývající část hodlala kupující uhradit prostřednictvím

zápočtů, avšak v tomto ohledu se účastníci dostali do sporu. Soud následně dospěl k právnímu závěru, že kupní cena nebyla zaplacená včas v termínu stanoveném kupní smlouvou, a proto na kupující nepřешlo vlastnictví k předmětu smlouvy. Dne 24. 6. 2017 podal žalobce dodatečné daňové přiznání k DPH za zdaňovací období květen 2014 s tím, že k původně přiznanému zdanitelnému plnění (prodeji traktoru) nedošlo.

11. Soud úvodem konstatuje, že předmětem řízení je výhradně situace vyvolaná dodatečným daňovým přiznáním podaným žalobcem dne 24. 6. 2017. V této souvislosti je třeba odmítnout žalobcovy úvahy o tom, že se dodatečným daňovým přiznáním snažil vyřešit uvedení skutečností rozhodných pro stanovení daně v nesprávném zdaňovacím období. Tato otázka byla vyřešena v rámci výše popsané daňové kontroly završené platebním výměrem na úrok z prodlení ve smyslu § 104 odst. 2 zákona o DPH, podle něž pokud plátce uvedl skutečnosti rozhodné pro stanovení daně v daňovém přiznání za jiné zdaňovací období, než do kterého příslušely, a snížil tím v tomto zdaňovacím období daň, správce daně daň za zdaňovací období, ve kterém měla být uplatněna, dodatečně nevyměří, ale uplatní úrok z prodlení podle daňového řádu z částky daně uvedené v daňovém přiznání za nesprávné zdaňovací období za každý den krácení státního rozpočtu. Dle výslovného znění zákona tak v tomto případě nelze vydávat dodatečný platební výměr, nýbrž se pouze uplatňuje úrok; daň tak zůstává přiznána a vyměřena v jiném zdaňovacím období, než být měla, a tuto skutečnost nelze zpochybňovat dalšími dodatečnými přiznáními k dani.
12. Podáním dodatečného přiznání ze dne 24. 6. 2017 k DPH za zdaňovací období květen 2014 se žalobce zjevně snažil reagovat na výsledek soukromoprávního sporu mezi ním a společností TECHAGRO, s. r. o. Žalobce zastává názor, že byl oprávněn postupovat podle § 43 odst. 1 zákona o DPH, přičemž nebyl povinen vystavovat opravný daňový doklad (postačovala oprava v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty). Žalovaný naproti tomu argumentuje, že na tento případ dopadá § 42 odst. 1 písm. a) zákona o DPH, přičemž žalobce byl povinen vystavit opravný daňový doklad a tento doručit společnosti TECHAGRA, s. r. o.
13. Česká právní úprava daně z přidané hodnoty vychází ze směrnice Rady č. 2006/112/ES ze dne 28. 12. 2006, o společném systému DPH. Pro způsoby provádění oprav DPH je určující čl. 90 Směrnice, dle kterého je-li zaplacení ceny zrušeno nebo vypovězeno, je-li cena zcela nebo zčásti nezaplacená nebo je-li snížena po uskutečnění plnění, základ daně se přiměřeně sníží za podmínek stanovených členskými státy. Je tedy zřejmé, že směrnice ponechává na členských státech, jakým způsobem nastaví možnost provádění oprav DPH.
14. Česká právní úprava účinná v době vydání rozhodnutí žalovaného upravovala tři možné druhy oprav DPH, pro které platily odlišné podmínky: 1. oprava základu daně a oprava výše daně dle § 42 zákona o DPH, 2. oprava výše daně v jiných případech podle § 43 zákona o DPH a 3. oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení dle § 44 zákona o DPH. Pro nyní projednávaný případ jsou určující § 42 a § 43 zákona o DPH.
15. Podle § 42 odst. 1 zákona o DPH plátce opraví základ daně a výši daně
 - a) při zrušení nebo vrácení celého nebo části zdanitelného plnění,
 - b) při snížení, popřípadě při zvýšení základu daně podle § 36 a 36a, ke kterému dojde po dni uskutečnění zdanitelného plnění,
 - c) při vrácení spotřební daně podle § 40 odst. 2,

- d) pokud nedojde k dodání zboží podle § 13 odst. 3 písm. d),
- e) při vrácení úplaty, ze které vznikla plátci ke dni jejího přijetí povinnost přiznat daň a jestliže se zdanitelné plnění neuskutečnilo, nebo
- f) pokud byla úplata, ze které vznikla plátci ke dni jejího přijetí povinnost přiznat daň, použita na úhradu jiného plnění.

Podle § 42 odst. 2 zákona o DPH plátce do 15 dnů ode dne zjištění skutečností rozhodných pro provedení opravy vystaví opravný daňový doklad, pokud měl povinnost vystavit daňový doklad. Pokud plátce neměl povinnost vystavit daňový doklad, provede ve stejné lhůtě opravu v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty. Z ustanovení § 42 odst. 3 písm. b) zákona o DPH dále vyplývá, že oprava základu daně a výše daně je samostatným zdanitelným plněním, které se považuje za uskutečněné nejpozději posledním dnem zdaňovacího období, ve kterém plátce opravou základu daně a výše daně snižuje daň na výstupu a osoba povinná k dani, právnická osoba nepovinná k dani, nebo identifikovaná osoba, pro kterou se původní plnění uskutečnilo nebo která poskytla úplatu, z níž vznikla povinnost přiznat daň, obdržela opravný daňový doklad.

Podle § 43 odst. 1 zákona o DPH v případě, kdy plátce nebo identifikovaná osoba přiznala daň jinak, než stanoví tento zákon, a tím zvýšila daň na výstupu, je oprávněna provést opravu v dodatečném daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém byla nesprávně uplatněna daň. Opravu lze provést nejdříve ke dni, ve kterém plátce nebo identifikovaná osoba, pro kterou se plnění uskutečnilo, obdržela opravný daňový doklad, nebo ve kterém byla provedena oprava v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty, podle odstavce 2. Podle odst. 2 v případě opravy výše daně v jiných případech plátce nebo identifikovaná osoba vystaví opravný daňový doklad, pokud měla povinnost vystavit daňový doklad nebo daňový doklad vystavila. Pokud plátce nebo identifikovaná osoba neměla povinnost vystavit daňový doklad a daňový doklad nevystavila, provede opravu v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty.

- 16. Ustanovení § 42 zákona o DPH řeší opravu základu a výše daně v důsledku změny výše úplaty, ke které došlo až po uskutečnění plnění. Nejčastějším případem je zrušení nebo vrácení zdanitelného plnění, např. vrácení zboží z důvodu špatné kvality či nedodržení sjednaných podmínek apod. Obecně se tedy vždy jedná o případy, kdy oprava základu daně má za následek snížení daně na výstupu a tedy i snížení daňové povinnosti plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění (srov. důvodová zpráva k zákonu o DPH, sněmovní tisk č. 496, 4. volební období, 2002 – 2006, dostupná na digitálním repozitáři www.psp.cz). Dle judikatury dopadá § 42 odst. 1 písm. a) zákona o DPH i na případy odstoupení od smlouvy, pokud tomu odpovídají okolnosti případu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 9. 2013, č. j. 9 Afs 40/2013 – 31), či na plnění z neplatné smlouvy (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 11. 2012, č. j. 7 Afs 75/2012 – 47).
- 17. Ustanovení § 43 zákona o DPH upravuje případy oprav v důsledku omylu či chybného postupu plátce daně (např. chybné určení místa plnění, předmětu daně, základu daně apod.). Zatímco § 42 zákona o DPH dopadá na situace, kdy u původního plnění proběhlo vše podle zákona a následně došlo ke změně hodnoty původního plnění (vrácení zboží, splnění obchodních podmínek kontraktu, odstoupení od smlouvy apod.), podle § 43 zákona o DPH se postupuje tehdy, přiznal-li plátce daň jinak, než stanoví zákon. Oprava základu daně a výše daně podle § 42 zákona o DPH je samostatným zdanitelným plněním (viz § 42 odst. 3 zákona), které se považuje za uskutečněné ve zdaňovacím období, v němž

byl opravný daňový doklad doručen plátcí, pro kterého se uskutečnilo zdanitelné plnění (viz rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 3. 3. 2011, č. j. 8 Ca 5/2008-30). Naproti tomu opravu podle § 43 zákona o DPH provádí plátce v dodatečném daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém byla daň nesprávně uplatněna (viz § 43 odst. 1 zákona). Z výše uvedeného vyplývá, že základní rozdíl mezi opravou podle § 42 a 43 zákona o DPH je ten, že podle § 42 zákona o DPH postupuje plátce daně v případě změny základu a výše daně z důvodů vyplývajících z dodavatelsko-odběratelských vztahů, přičemž se jedná o situace vzniklé až po podání daňového přiznání za příslušné zdaňovací období. Oproti tomu podle § 43 zákona o DPH postupuje plátce daně tehdy, byla-li daň od počátku uplatněna chybně (např. plátce daně po uskutečnění zdanitelného plnění zjistil, že uplatnil špatnou sazbu daně); v těchto případech jde o nápravu chyby vzniklé před či při podání daňového přiznání.

18. V obou případech zákon o DPH požaduje jako podmínku pro provedení opravy vystavení opravného daňového dokladu, byť se podmínky jeho vystavení mírně liší. Ustanovení § 43 odst. 2 zákona o DPH požaduje vystavení opravného daňového dokladu jak v případě, kdy plátce měl povinnost vystavit daňový doklad, tak i v případě, kdy takovou povinnost neměl, ale přesto jej vystavil. Naproti tomu § 42 odst. 2 zákona o DPH požaduje vystavení opravného daňového dokladu jen tehdy, pokud měl plátce povinnost vystavit daňový doklad. V ostatních případech obě ustanovení považují za dostatečné provedení opravy v evidenci pro účely DPH.
19. Mezi účastníky řízení není sporu o tom, že žalobce opravný daňový doklad nevystavil, resp. nepředložil. Žalobce však tvrdí, že neměl povinnost vystavit daňový doklad a ani jej nevystavil, neboť faktura č. 32014 nesplňuje náležitosti tohoto dokladu. S touto argumentací se soud nemůže ztotožnit. Faktura č. 32014 sice – jak správně uvádí žalobce – neobsahuje den uskutečnění zdanitelného plnění, avšak podle § 29 odst. 1 písm. h) zákona o DPH musí být tento údaj v daňovém dokladu uveden jen tehdy, pokud se liší ode dne vystavení daňového dokladu. Již v rámci dříve provedené daňové kontroly přitom správce daně postavil najisto, že ke zdanitelnému plnění došlo právě tohoto dne (7. 4. 2014). Žalobce tudíž jednoznačně v souvislosti s prodejem traktoru vystavil daňový doklad, a chtěl-li postupovat podle § 43 odst. 1 zákona o DPH, byl povinen vystavit opravný daňový doklad.
20. Podle názoru soudu navíc žalobci povinnost vystavit daňový doklad v souvislosti s prodejem traktoru skutečně vznikla. Podle § 28 odst. 1 písm. a) zákona o DPH je plátce povinen vystavit daňový doklad v případě dodání zboží nebo poskytnutí služby osobě povinné k dani nebo právnické osobě nepovinné k dani, s výjimkou plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně. Podle § 13 odst. 1 se dodáním zboží pro účely tohoto zákona rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník. Pojem dodání zboží (srov. čl. 14 odst. 1 výše citované směrnice) je autonomním pojmem evropského práva, který se neodkazuje na převod vlastnického práva tak, jak ho upravuje národní legislativa, ale zahrnuje jakýkoliv převod hmotného majetku jednou osobou, která opravňuje druhou osobu skutečně nakládat s tímto majetkem, jako kdyby byla jeho vlastníkem, a to i kdyby k převodu právního vlastnictví k majetku nedošlo (rozsudek Soudního dvora ze dne 8. 2. 1990 ve věci C-320/88 *Shippig and Forwarding Enterprise*, bod 7). V projednávané věci bylo zjevným úmyslem žalobce a společnosti TECHAGRA, s. r. o., převést vlastnictví k traktoru na TECHAGRA, s. r. o., s tím, že bude traktor současně pronajat žalobci – zůstane tak sice v držení žalobce, ale jeho vlastnictví se změní. Za tímto účelem také strany

vypracovaly a podepsaly formální dokumenty a podle nich postupovaly (včetně úhrady části kupní ceny na účet žalobce). Je tedy zřejmé, že ke zdanitelnému plnění skutečně došlo a žalobci vznikla povinnost vystavit daňový doklad, což také učinil. Skutečnost, že se následně smluvní strany neshodly na způsobu doplatku kupní ceny formou zápočtů, což mělo za následek nesplnění jedné z podmínek kupní smlouvy (úhrada celé kupní ceny do 30. 5. 2014) a její zmaření, nastala až následně a nebyla v době uzavření kupní smlouvy předvídatelná. Došlo tedy ke zrušení zdanitelného plnění v důsledku následných změn v dodavatelsko – odběratelském vztahu. Z uvedeného lze pak již jednoduše dovodit i to, že je správný závěr žalovaného, pokud uvádí, že žalobce měl postupovat podle § 42 odst. 1 písm. a) zákona o DPH, neboť § 43 odst. 1 téhož zákona na jeho případ nedopadá.

21. Shrnutí, žalobce v souvislosti s prodejem traktoru stíhala povinnost vystavit daňový doklad, což také učinil. Pokud chtěl následně v důsledku zmaření obchodní transakce provést opravu základu daně a výše daně, byl povinen především vystavit opravný daňový doklad a doručit jej společnosti TECHAGRA, s. r. o. Pokud takový doklad nevystavil, nebyly splněny podmínky pro provedení opravy a správce daně postupoval správně, pokud na žalobcovo dodatečné daňové přiznání reagoval dodatečným platebním výměrem na DPH ve výši 0 Kč. Pro věc je pak nevýznamné, že žalovaný v dřívějším rozhodnutí ze dne 23. 2. 2016, č. j. 6815/16/5300-21442-711315, zmínil možnost podání dodatečného daňového přiznání v případě neuskutečnění zdanitelného plnění, neboť základním problémem žalobce bylo nevystavení opravného daňového dokladu.
22. Žalobce též namítá, že správce daně a žalovaný se nezabývali jeho důkazním návrhem – rozsudkem Okresního soudu v Kroměříži s odůvodněním, že není pravomocný. Z protokolu o ústním jednání ze dne 10. 1. 2017, č. j. 1829565/17/3304-60562-708410, skutečně vyplývá, že správce daně se tímto důkazem z uvedeného důvodu odmítl zabývat. Takový postup nelze považovat za správný. Podle § 93 odst. 1 věta první daňového řádu lze jako důkazních prostředků užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Z uvedeného ustanovení vyplývá, že správce daně nemůže odmítnout zabývat se rozsudkem soudu jen proto, že dosud nenabyl právní moci. I takový rozsudek může mít pro řízení význam. Skutečnost, že rozsudek nabyl právní moci, má pro správce daně důsledky pouze v tom, že je takovým rozsudkem v některých případech vázán (§ 99 daňového řádu). Tento nesprávný postup správce daně byl nicméně odstraněn žalovaným – jak vyplývá z rozhodnutí o odvolání, žalovaný se tímto rozsudkem zabýval (viz bod 17 odůvodnění) a jeho úvahy hodnotil, nicméně poté dospěl k závěru, že pro věc je určující zejména skutečnost, že žalobce nesplnil podmínky pro opravu základu daně (nevystavil opravný daňový doklad). S ohledem na výše uvedené závěry zdejšího soudu nelze mít proti tomuto postupu žalovaného námitky (ostatně citovaný rozsudek nijak nevyvracel původní závěry správce daně o uskutečnění zdanitelného plnění k 7. 4. 2014, pouze dospěl k tomu, že následně nedošlo k převodu vlastnického práva na TECHAGRA, s. r. o, což jsou dvě různé věci). Poukazoval-li žalovaný na to, že rozsudek byl potvrzen rozsudkem Krajského soudu v Brně a nabyl právní moci, bylo na místě, aby podklady pro takovéto zjištění učinil obsahem spisu; tato vada v postupu žalovaného však neměla žádný vliv na rozhodnutí ve věci samé, a proto nemůže vést ke zrušení rozhodnutí žalovaného.
23. Pokud jde o postup správce daně a žalovaného ve vztahu k žalobcem navrženým svědkům, ani zde zdejší soud neshledal pochybení. Podle § 92 odst. 6 daňového řádu navrhuje-li v

řízení účast třetí osoby daňový subjekt, je povinen současně s návrhem sdělit správci daně potřebné údaje o této třetí osobě a informaci o tom, které skutečnosti hodlá účastí této třetí osoby prokázat nebo vysvětlit, popřípadě jiný důvod účasti. Není-li návrhu vyhověno, správce daně o tom vyrozumí daňový subjekt s uvedením důvodu. V prvé řadě žalobce skutečně nijak neidentifikoval svědky (jméno, příjmení kontaktní údaje) ani konkrétní důvod výsledku, pouze navrhl výslech senátu Okresního soudu v Kroměříži, který vydal rozsudek ze dne 29. 3. 2016, č. j. 11 C 381/2014 – 112; zdejší soud nadto poznamenává, že v této věci rozhodovala samosoudkyně a nikoliv senát. Správce daně pak výslech neprovedl s odkazem na § 96 odst. 1 daňového řádu, podle něž je každá osoba povinna vypovídat jako svědek o důležitých okolnostech při správě daní týkajících se jiných osob, pokud jsou jí známy; musí vypovídat pravdivě a nic nezamlčovat. Tomuto postupu správce daně nelze nic vytknout – z podání žalobce lze totiž dovodit, že tento výslech měl nahradit správcem daně neprovedený důkaz rozsudkem Okresního soudu v Kroměříži, ze dne 29. 3. 2016, č. j. 11 C 381/2014 – 112. Vyslýchaná soudkyně by tak měla vypovídat ohledně závěrů, k nimž v tomto rozsudku dospěla. K tomu ovšem výslech svědka neslouží, neboť svědek má vypovídat o tom, co viděl, slyšel nebo jinak vnímal svými smysly a nikoliv o tom, jak právně hodnotí určitý skutkový stav. Navržená svědkyně tak nemohla být v postavení svědka ve smyslu § 96 odst. 1 daňového řádu. Správce daně z tohoto důvodu nebyl povinen jakkoliv žalobce vyzývat k odstranění vad podání (návrhu na výslech svědka). Z § 92 odst. 6 daňového řádu konečně nelze dovodit ani to, že by správce daně měl o neprovedení svědecké výpovědi žalobce samostatně informovat před rozhodnutím ve věci samé.; zcela postačuje, pokud se s neprovedením takového důkazu vypořádá v odůvodnění svého rozhodnutí. Tento důkazní návrh navíc zcela pozbyl smyslu v okamžiku, kdy se žalovaný rozsudkem Okresního soudu v Kroměříži zabýval. Zdejší soud proto uzavírá, že ze strany správce daně a žalovaného neshledal porušení základních zásad správy daní obsažených v § 6 odst. 3 a odst. 4 a § 8 odst. 1 a odst. 3 daňového řádu, ani porušení dalších žalobcem uvedených ustanovení - § 74 odst. 1 a § 92 odst. 2 daňového řádu.

V. Závěr a náklady řízení

24. Soud tedy shledal námitky žalobce neopodstatněnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
25. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníkovi řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní 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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

Brno 10. prosince 2020

Mgr. Petr Šebek v.r.
předseda senátu