



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce: J. P., IČ ...
sídlem X
zastoupený daňovým poradcem – společností PKMK law&finance
s.r.o.
sídlem Jetelová 254/2, 326 00 Plzeň

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 11. 2018, č.j. 51460/18/5300-22443-701226

takto:

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

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Celkem 28 dodatečnými platebními výměry Finanční úřad pro Plzeňský kraj doměřil

žalobci daň z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2012 až prosinec 2014.

2. Proti dodatečnému platebnímu výměru za zdaňovací období prosinec 2014 podal žalobce odvolání zaevidované u správce daně **dne 15. 1. 2018 pod č.j. 52158/18/2312-50521-403210**.
3. Rozhodnutím ze dne 8. 2. 2018, č.j. 164157/18/2312-50521-403210, Finanční úřad pro Plzeňský kraj podle § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru za zdaňovací období prosinec 2014 zamítl a odvolací řízení zastavil, neboť bylo podáno po stanovené lhůtě. Proti tomuto rozhodnutí správce daně o zamítnutí odvolání a zastavení odvolacího řízení se žalobce odvolal.
4. Podáním zaevidovaným u správce daně **dne 22. 2. 2018 pod č.j. 314588/18/2312-50521-403210** žalobce odvolání zaevidované dne 15. 1. 2018 pod č.j. 52158/18/2312-50521-403210 doplnil o návrh, aby správce daně částečně zrušil své dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2012 až prosinec 2014, a to v rozsahu doměřeného snížení nadměrného odpočtu v souhrnné částce 9 674 562 Kč.
5. Rozhodnutím ze dne 16. 3. 2018, č.j. 419726/18/2312-50521-403210, Finanční úřad pro Plzeňský kraj podle § 106 odst. 1 písm. b) ve spojení s § 106 odst. 2 daňového řádu řízení zahájené podáním zaevidovaným dne 15. 1. 2018 pod č.j. 52158/18/2312-50521-403210 částečně zastavil ve vztahu k doplnění odvolání zaevidovanému dne 22. 2. 2018 pod č.j. 314588/18/2312-50521-403210.
6. Proti tomuto rozhodnutí správce daně o částečném zastavení řízení se žalobce odvolal.
7. Žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 21. 11. 2018, č.j. 51460/18/5300-22443-701226, Odvolací finanční ředitelství změnilo rozhodnutí ze dne 16. 3. 2018, č.j. 419726/18/2312-50521-403210 tak, že Finanční úřad pro Plzeňský kraj podle § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu řízení zahájené podáním zaevidovaným dne 22. 2. 2018 pod č.j. 314588/18/2312-50521-403210 zastavil.

Žaloba

8. V žalobě žalobce uplatnil dva žalobní body: 1) nesprávné právní posouzení věci žalovaným i správcem daně a 2) porušení základních zásad daňového řízení, které vedlo k věcné nesprávnosti a nezákonnosti rozhodnutí.
9. V žalobním bodě 1) žalobce namítal, že celý postup správce daně trpí značnými procesními vadami. Bylo mimo jiné zcela evidentně porušeno ustanovení § 75 daňového řádu. Žalobce podal písemnost nepříslušnému správci daně (Okresní správě sociálního zabezpečení Rokycany), který měl písemnost neprodleně postoupit příslušnému správci daně (Finančnímu úřadu pro Plzeňský kraj, Územnímu pracovišti v Rokycanech). Vzhledem k tomu, že písemnost měla v hlavičce uvedeného správného správce daně, nebylo o tom, komu měla být adresována, pochyb. O to více je zarážející, že přestože byla písemnost Okresní správě sociálního zabezpečení Rokycany doručena již 12. 1. 2018, dle doručanky z datové schránky OSSZ Rokycany je zřejmé, že příslušnému správci daně bylo podání postoupeno až 15. 1. 2018. Postoupení tedy trvalo celé tři dny. Toto nelze rozhodně považovat za neprodlené jednání a jeho důsledky nelze přičítat k tíži žalobce. Kromě této nesplnila OSSZ Rokycany další povinnost plynoucí z § 75 daňového řádu, tedy že o postoupení neinformovala žalobce. Díky tomu neměl žalobce informaci o tom, že jeho podání bylo postoupeno, dokonce neměl ani informaci o tom, že bylo podáno nepříslušnému správci daně. Tato skutečnost má zásadní dopad do práv žalobce, jelikož první informaci o této skutečnosti se dozvěděl až z obsahu rozhodnutí Finančního úřadu

pro Plzeňský kraj, kterým bylo podané odvolání žalobce zamítnuto. Administrativní chybu je nutné považovat ve vztahu ke složitosti celého řízení za zcela zanedbatelné pochybení. K této chybě došlo u poslední z podávaných 28 písemností. Lze se domnívat, že pokud by podání bylo učiněno písemně prostřednictvím poskytovatele poštovních služeb (a nikoliv prostřednictvím datové schránky), k tomuto fatálnímu omylu by nedošlo, jelikož nadepsání dopisu je samozřejmě snáze kontrolovatelné než jediné kliknutí myši. O to více je zarážející přístup správce daně, kdy namísto součinnosti postupuje nanejvýš nepředvídatelně. Pro dokreslení celé situace žalobce uvádí, že po podání jednotlivých písemností je celkem dvakrát následně doplnil (mj. doplnění příloh, zpřesnění textace apod.). Správce daně následně vydal jednotlivá rozhodnutí o částečném zastavení řízení, a to v rozsahu zpřesňující textace odvolání, a to i přestože žalobce v odvolání uvedl, že podává více písemností. Vůle žalobce byla po celou dobu jednoznačně směřována proti závěrům daňové kontroly jako celku. Právě proto žalobce v každé jednotlivé písemnosti v bodu VI. uvedl, že podává odvolání proti každému jednotlivému dodatečnému platebnímu výměru a předpokládá, že o nich bude rozhodnuto ve vzájemné souvislosti. Podáním doplnění odvolání nedošlo k rozšíření již podaného odvolání, ale pouze formálně zpřesnil správci daně, kterých dodatečných platebních výměrů se 28 podaných odvolání týká, a která odvolání mají být správcem daně posuzována ve vzájemné souvislosti. Zastavení řízení o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru za prosinec 2014 je vzhledem k výše uvedenému stejně jako zastavení řízení o doplnění odvolání nezákonné. Žalovaný při posuzování řešené věci neprovedl žádné další dokazování, pouze se omezil na shrnutí a popis jednotlivých úkonů provedených v řízení, v důsledku kterých změnil výrok rozhodnutí o částečném zastavení řízení tak, že se řízení zastavuje. V ostatním se však plně ztotožnil s rozhodnutím správce daně. Z uvedených důvodů tak žalobce považuje napadené i prvoinstanční rozhodnutí za nezákonné.

10. V žalobním bodě 2) žalobce namítal, že správce daně vydal dne 13. 12. 2017 celkem 28 dodatečných platebních výměrů na daň z přidané hodnoty za jednotlivé měsíce září 2012 až prosinec 2014. Přestože se jedná celkem o 28 jednotlivých písemností, jsou tyto svým obsahem totožné a navazují na provedenou daňovou kontrolu. Žalobce se závěry daňové kontroly od počátku nesouhlasil, využil svého práva na řádný opravný prostředek a podal proti dotčeným platebním výměrům odvolání. Vzhledem k rozsahu daňové kontroly a její složitosti bylo nutné zpracovat odvolání velmi pečlivě. Žalobce proto přistoupil k vyhotovení písemností ke každému měsíci zvlášť, a to především ze dvou důvodů. Předně to byl důvod čistě formální, tedy aby jednotlivé písemnosti byly přehledné a srozumitelné. Dále to byl i důvod ryze praktický, kdy velikost jednotlivých podání a jeho příloh byla taková, že by nebylo technicky možné prostřednictvím datové schránky nebo jiným elektronickým způsobem podat jednu písemnost obsahující přílohy a informace ke všem jednotlivým měsícům najednou. Žalobce tedy připravil celkem 28 jednotlivých písemností, adresovaných Finančnímu úřadu pro Plzeňský kraj, Územnímu pracovišti v Rokycanech, které se obsahově neliší, mají nicméně z logiky věci odlišné přílohy. Žalobce však měl od začátku v úmyslu brojit proti všem jednotlivým dodatečným platebním výměrům. Již v rámci ústního jednání dne 29. 11. 2017, jehož předmětem bylo projednání zprávy o daňové kontrole, avizoval zástupce žalobce, že hodlá podat odvolání proti všem do té doby ještě nevydaným dodatečným platebním výměrům. Přestože tedy bylo z výše uvedených důvodů vyhotoveno více písemností, vůle byla směřována proti závěrům daňové kontroly jako celku. Právě proto žalobce v každé jednotlivé písemnosti v bodu VI. uvedl, že podává odvolání proti každému jednotlivému dodatečnému platebnímu výměru a předpokládá, že o nich bude rozhodnuto ve vzájemné souvislosti. Jelikož je řízení podle § 91 daňového

řádu zahájeno dnem, kdy příslušnému správci daně došlo první podání ve věci učiněné osobou zúčastněnou na správě daní, bylo odvolací řízení u všech dotčených platebních výměrů zahájeno první z celkem 28 písemností, která byla správci daně doručena. Správce daně je následně povinen vycházet ze skutečného obsahu právního jednání, nikoliv z formálního pohledu. Proto je každou následující písemnost, tedy zbývajících 27 písemností, nutné považovat za doplnění v rámci již zahájeného odvolacího řízení. Žalobce nerozporuje, že poslední písemnost byla administrativní chybou, způsobenou lidským faktorem, poslána do datové schránky OSSZ Rokycany. To však nic nemění na skutkové podstatě, tedy že odvolací řízení u všech dotčených platebních výměrů již bylo dříve zahájeno. Stejně je třeba pohlížet i na doplnění odvolání, které bylo žalobcem učiněno. Správce daně se tak dopustil celé řady zásadních pochybení, především nerespektoval vůli žalobce, který žádal o to, aby všechny písemnosti v rámci odvolacího řízení, včetně doplnění byly posuzovány ve vzájemné souvislosti. Stejně tak nerespektoval ani vůli žalobce doplnit odvolání v tom smyslu, že žalobce formálně zpřesnil správci daně, kterých dodatečných platebních výměrů se 28 podaných odvolání týká, a která odvolání tak mají být správcem daně posuzována ve vzájemné souvislosti. Jednou ze základních zásad správy daní je, že správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Správce daně v tomto případě nejen že nepřihlédl ke všem skutečnostem, ale ani dostatečně nezjistil skutkový stav. Správce daně čistě formalisticky zvolil cestu nejmenšího odporu, tedy dílčí odvolací řízení zastavil. Tím došlo též k porušení zásady legitimního očekávání, která je jedním ze znaků právního státu, jelikož v rámci jedné daňové kontroly bude oproti vůli žalobce projednáno odvolání pouze u části dodatečných platebních výměrů, které jsou jinak svým věcným obsahem totožné, čímž dochází k neodůvodněným rozdílům ve skutkově shodných případech. V právním státu je naopak důvodné očekávat od veřejné moci, že bude postupovat jen na základě zákona a zákonným způsobem, nebude jednat svévolně, nýbrž stabilně, předvídatelně a s vědomím, že naplňuje důvěru jednotlivců ve stát a jeho instituce, hodnověrně a spolehlivě. Nemožnost projednat odvolání, přestože k tomu směřovala vůle daňového subjektu, má též negativní dopad na dosažení cíle správy daní, jelikož z uvedeného jednoznačně vyplývá, že díky absenci projednání řádného opravného prostředku, jakožto základního práva osob zúčastněných na správě daní, nemusí být daň stanovena správně. Žalovaný přezkoumal rozhodnutí správce daně, neprovedl však žádné další vlastní dokazování v souvislosti s právním posouzením včasného doručení odvolání, které bylo administrativním nedopatřením podáno Okresní správě sociálního zabezpečení Rokycany. Pouze zrekapituloval převzatý názor správce daně, že bylo odvolání podáno po zákonné lhůtě, řízení o odvolání tak bylo správně zastaveno. V souvislosti s doplněním odvolání konstatoval, že vydané rozhodnutí o částečném zastavení řízení bylo chybné a rozporuplné a v rámci odvolacího řízení tak změnil výrok rozhodnutí tak, že ve věci řízení zahájeného podáním ze dne 22. 2. 2018 se řízení zastavuje. Z výše uvedených důvodů považuje žalobce napadené i prvoinstanční rozhodnutí za nezákonné. Žalovaný se v daném řízení dopustil nesprávného procesního postupu a porušil základní zásady daňového řízení, což mělo za následek, že vydané rozhodnutí je věcně nesprávné a nezákonné. Tímto postupem byly zásadním způsobem porušeny procesní postupy a práva žalobce, což žalobce shledává jako další z vad vydaného rozhodnutí.

Vyjádření žalovaného k žalobě

11. Žalovaný shrnul dosavadní průběh řízení a zdůraznil, že se žaloba meritorně týká daně z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce prosince roku 2014. Poukázal zároveň na

paralelně vedená řízení ve věci zastavení řízení pro opožděně podané odvolání a zamítnutí žádosti o navrácení lhůty v předešlý stav. V daném případě je předmětem sporu otázka, zda správce daně zastavil řízení ohledně doplnění odvolání za prosinec 2014 oprávněně či nikoliv. Zároveň dodal, že skutkový stav a právní posouzení věci jsou podrobně rozvedeny v napadeném rozhodnutí, proto na něj odkázal. Žalovaný dále uvedl, že žalobce vznáší v žalobě v zásadě stejné argumenty jako v odvolacím řízení. Žalovaný zdůraznil, že na závěrech učiněných v napadeném rozhodnutí i nadále trvá a k námitkám žalobce tak odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí.

12. Žalovaný v nyní posuzované věci vycházel z presumpce správnosti aktů vydaných orgány veřejné správy (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 2. 2009, č. j. 1 As 79/2008 – 128 a ze dne 26. 11. 2014, č. j. 8 Afs 42/2013 – 94), podle které se má za to, že správní akt je zákonný a správný, a to až do okamžiku, než bude soudem prohlášen za nezákonný a zruší jej, což se dosud nestalo. Žalovaný tedy vycházel z pravomocného rozhodnutí o zastavení řízení, kterým bylo zastaveno řízení o odvolání za prosinec 2014. Z tohoto důvodu o každém dalším doplnění již zastaveného řízení nemohlo být rozhodnuto jinak, než zastavením řízení jako v případě rozhodnutí o zastavení řízení doplnění odvolání za prosinec 2014. Námitka nesprávného posouzení věci žalovaným a správcem daně proto není důvodná.
13. Žalovaný uvedl, že v rámci doměřovacího řízení k DPH za zdaňovací období prosinec 2014 vydal správce daně na základě výsledků daňové kontroly dodatečný platební výměr a tento byl žalobci doručen dne 13. 12. 2017. Proti dodatečnému platebnímu výměru se bylo možno odvolat ve lhůtě 30 dnů ode dne jeho doručení, tj. do 12. 1. 2018. Žalobce ale odvolání za prosinec 2014 adresoval správnímu orgánu, jenž správcem daně není, resp. jinému orgánu veřejné moci, přičemž správci daně bylo odvolání postoupeno dne 15. 1. 2018. Marným uplynutím odvolací lhůty nabyt dne 13. 1. 2018 dodatečný platební výměr právní moci. Nebylo-li možné napadnout dodatečný platební výměr odvoláním, neboť doměřovací řízení ve vztahu k DPH za zdaňovací období prosinec 2014 skončilo nabytím právní moci dodatečného platebního výměru, pak ani nebylo možné odvolání doplňovat. Správci daně tak nezbylo než řízení ohledně doplnění odvolání za prosinec 2014 rozhodnutím zastavit, přičemž jako důvod zastavení řízení prvostupňový správce daně uvedl § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu, tedy zastavení řízení z důvodu zjevně právně nepřipustného podání. Žalovaný pak v odvolacím řízení výrok rozhodnutí změnil, a to tak že důvodem zastavení řízení ohledně doplnění odvolání za prosinec 2014 bylo ustanovení § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu, neboť takové řízení se stalo bezpředmětným. Žalovaný dále sdělil, se správností a zákonností rozhodnutí o zastavení řízení detailně zabýval, a proto nelze přisvědčit námitce žalobce, že žalovaný v napadeném rozhodnutí pouze převzal závěry správce daně. Namítá-li též žalobce, že žalovaný neprovedl v odvolacím řízení žádné nové dokazování, žalovaný podotkl, že žalobce v odvolacím řízení žádné nové důkazy nepředložil. Žalovaný proto tvrdil, že skutkový stav byl správcem daně, resp. žalovaným řádně a úplně zjištěn, přičemž žalovaný posoudil v rámci odvolacího řízení též nesprávnosti žalobcem neuplatněné a výrok rozhodnutí změnil.
14. Ohledně argumentace žalobce, že podáním doplnění odvolání za prosinec 2014 nedošlo k rozšíření již podaného odvolání, nýbrž pouze k jeho formálnímu zpřesnění, žalovaný uvedl, že posouzení podání žalobce ze dne 22. 8. 2018 nazvané doplnění odvolání je polemikou ryze lingvistickou, která na zákonnost postupu správce daně a žalovaného nemá žádný vliv. Daňový řád totiž v ustanovení § 111 odst. 2 daňového řádu uvádí, že odvolatel může do doby, než je rozhodnutí o odvolání vydáno, odvolání měnit, doplňovat

či vzít zpět. Z hlediska posouzení podání je tedy zcela irelevantní, zda bylo žalobcem tvrzené zpřesnění odvolání, které ovšem daňový řád nezná, posuzováno jako doplnění odvolání či jeho změna, neboť závěry správce daně a žalovaného ohledně tohoto podání budou v obou případech stejné, tedy že nelze ani doplňovat ani měnit opožděně podané odvolání, o němž bylo zastaveno řízení, neboť doměřovací řízení ve vztahu k DPH za zdaňovací období prosinec 2014 skončilo nabytím právní moci dodatečného platebního výměru. Ani další námitka žalobce proto není důvodná.

Posouzení věci krajským soudem

15. Účastníci řízení souhlasili s rozhodnutím soudu o věci samé bez jednání.
16. Soud přezkoumal napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.).
17. Žaloba není důvodná.
18. Pro objasnění věci soud opakuje, že u žalobce byla provedena daňová kontrola, na základě jejíchž zjištění bylo vydáno celkem 28 dodatečných platebních výměrů, proti kterým podal žalobce 28 odvolání: 27 z nich bylo doručeno do datové schránky Finančního úřadu pro Plzeňský kraj, Územní pracoviště v Rokycanech, avšak 1 odvolání bylo administrativní chybou doručeno do datové schránky OSSZ Rokycany. Jednalo se o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu pro Plzeňský kraj ze dne 13. 12. 2017, č. j. 2020223/17/2312-50521-403210, na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2014, který byl žalobci doručen téhož dne, tj. 13. 12. 2017. Žalobce podal odvolání proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru v pátek 12. 1. 2018 v 19:32 hodin do datové schránky OSSZ Rokycany. OSSZ Rokycany postoupila předmětné odvolání Finančnímu úřadu pro Plzeňský kraj, Územnímu pracovišti v Rokycanech, v pondělí 15. 1. 2018. Žalobce podal rovněž žádost o navrácení lhůty pro podání odvolání v předešlý stav. Posouzení včasnosti odvolání a podmínek pro vyhovění žádosti o navrácení lhůty v předešlý stav bylo předmětem jiných řízení. Jelikož příslušná rozhodnutí byla samostatně přezkoumána zdejším soudem, soud plně odkazuje na závěry vyslovené v rozsudku ze dne 20. 5. 2020, č. j. 57Af 27/2018 – 52. Předmětem nyní řešené věci je přezkum rozhodnutí o doplnění odvolání.
19. Hlavní argumentace žalobce směřovala k posouzení včasnosti podaného odvolání, o čemž již bylo rozhodnuto výše zmiňovaným rozsudkem, proto se k tomu soud nebude vracet, pouze uvádí, že jádrem sporu mezi žalobcem a žalovaným, resp. správcem daně, bylo posouzení, zda odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru bylo podáno včas, případně zda byly splněny podmínky pro vyhovění žádosti o navrácení lhůty v předešlý stav. Ve výše citovaném rozsudku ze dne 20. 5. 2020, č. j. 57Af 27/2018 – 52, soud uzavřel, že správce daně postupoval správně, když odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru vyhodnotil jako opožděné, a proto je v souladu s § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu zamítl a odvolací řízení zastavil. Jelikož nebyla splněna podmínka stanovená v § 37 odst. 2 daňového řádu, totiž že k opožděnému doručení odvolání, resp. jeho odeslání do datové schránky příslušného správce daně, došlo ze závažných důvodů, nemohl správce daně žádosti o navrácení lhůty v předešlý stav vyhovět. Ani žalovaný nepochybil, když obě odvolání žalobce zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil.
20. Správce daně přistoupil ve vztahu k doplnění odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru za prosinec 2014 k zastavení řízení podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu, podle kterého *správce daně rozhodnutím řízení zastaví, jestliže jde o zjevně právně nepřipustné*

podání.

21. Žalovaný následně změnil výrok prvoinstančního rozhodnutí, když řízení bylo zastaveno podle § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu, dle kterého *správce daně rozhodnutím řízení zastaví, jestliže se řízení stalo bezpředmětným.*
22. Soud se plně ztotožňuje s postupem správních orgánů, které vycházely z presumpce správnosti správních aktů. Správní orgány obou stupňů zdůvodnily, proč považovaly odvolání žalobce za opožděné, tudíž ani doplnění tohoto odvolání nemohlo být shledáno přípustným, resp. právně relevantním. Soud tak do jisté míry považuje zastavení řízení v dané věci možné z obou výše uvedených důvodů.
23. Žalobce dále uvedl, že podáním doplnění odvolání nedošlo k rozšíření již podaného odvolání, ale pouze formálně zpřesnil správci daně, kterých dodatečných platebních výměrů se 28 podaných odvolání týká, a která odvolání mají být správcem daně posuzována ve vzájemné souvislosti. Soud se ztotožňuje s žalovaným, že není podstatné, zda doplněním odvolání měl být zpřesněn obsah odvolání, mělo být změněno či doplněno, když změny i doplnění odvolání podléhají stejnému režimu.
24. Žalobce rovněž namítal, že žalovaný neprovedl žádné další dokazování, pouze se omezil na shrnutí a popis jednotlivých úkonů provedených v řízení. Žalovaný vycházel ze skutkového stavu, který zjistil správce daně, jehož rozsah považoval za dostatečný pro rozhodnutí. Žalobce ani žádné doplnění dokazování nenavrhoval, proto soud v postupu žalovaného neshledal žádné pochybení. Žalobce namítal, že žalovaný se v daném řízení dopustil nesprávného procesního postupu a porušil základní zásady daňového řízení, což mělo za následek, že vydané rozhodnutí je věcně nesprávné a nezákonné. Žalovaný postupoval podle § 116 odst. 1 písm. a) daňového řádu, když prvoinstanční rozhodnutí změnil. Odvolací orgán může na základě zjištěného skutkového stavu dospět k odlišnému posouzení věci i bez doplnění dokazování, pouze je povinen jiné hodnocení zdůvodnit, čemuž žalovaný v napadeném rozhodnutí dostál. Takový postup tedy nezpůsobuje nezákonnost rozhodnutí, jak namítal žalobce.
25. Žalobce opakoval, že správce daně vydal dne 13. 12. 2017 celkem 28 dodatečných platebních výměrů na daň z přidané hodnoty za jednotlivé měsíce září 2012 až prosinec 2014. Přestože se jedná celkem o 28 jednotlivých písemností, jsou tyto svým obsahem totožné a navazují na provedenou daňovou kontrolu. Žalobce namítal, že brojil proti závěrům daňové kontroly jako celku, tedy každá z 28 písemností byla odvoláním proti všem dodatečným platebním výměrům, což plyne mj. z bodu VI. každé jednotlivé písemnosti, kde uvedl, že podává odvolání proti každému jednotlivému dodatečnému platebnímu výměru a předpokládá, že o nich bude rozhodnuto ve vzájemné souvislosti. Žalobce dospěl k závěru, že jelikož je řízení podle § 91 daňového řádu zahájeno dnem, kdy příslušnému správci daně došlo první podání ve věci učiněné osobou zúčastněnou na správě daní, bylo odvolací řízení u všech dotčených platebních výměrů zahájeno první z celkem 28 písemností, která byla správci daně doručena. Proto je každou následující písemnost, tedy zbývajících 27 písemností, nutné považovat za doplnění v rámci již zahájeného odvolacího řízení. Stejně je třeba pohlížet i na doplnění odvolání, které bylo žalobcem učiněno. Správce daně se tak dopustil celé řady zásadních pochybení, především nerespektoval vůli žalobce, který žádal o to, aby všechny písemnosti v rámci odvolacího řízení, včetně doplnění byly posuzovány ve vzájemné souvislosti. Žalobce svou argumentaci opět obracel k posouzení podaného odvolání. Soud proto opakuje, co vyslovil již ve výše citovaném rozsudku, totiž že žalobce ve zmiňovaném bodu VI. svého odvolání

doslova uvedl, že jako odvolatel „*mimo toto odvolání podává zvlášť též odvolání proti každému jednotlivému dodatečnému platebnímu výměru a předpokládá, že bude o nich rozhodnuto ve vzájemné souvislosti*“. Z uvedeného je naopak patrný úmysl žalobce podat 28 samostatných odvolání proti jednotlivým dodatečným platebním výměrům. Tento závěr podporuje navíc skutečnost, že každé odvolání bylo označeno konkrétním rozhodnutím, proti němuž směřovalo, odůvodnění i navrhované důkazní prostředky se týkaly konkrétního zdaňovacího období a stejně tak i konečný návrh směřoval k částečnému zrušení konkrétního rozhodnutí. Prvním podáním ve věci dle § 91 daňového řádu bylo odvolání proti konkrétnímu dodatečnému platebnímu výměru, které mělo za následek zahájení odvolacího řízení proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru. Jednotlivá odvolání tak zahájila konkrétní odvolací řízení proti konkrétnímu dodatečnému platebnímu výměru. Jelikož odvolání bylo podáno po stanovené lhůtě, a proto jej správce daně v souladu s § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu zamítl a odvolací řízení zastavil, nebylo jej možné ani nadále doplňovat.

26. Soud tudíž neshledal námitky žalobce důvodnými.

Rozhodnutí soudu

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

Náklady řízení

28. Podle § 60 odst. 1 s. ř. s. by měl právo na náhradu nákladů řízení žalovaný, který měl ve věci plný úspěch. Jelikož však žalovanému žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, rozhodl soud, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

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

Plzeň 26. února 2021

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