



**ČESKÁ REPUBLIKA**  
**ROZSUDEK**  
**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Václava Trajera a soudců JUDr. Martiny Vernerové a Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse ve věci

žalobkyně: **KRATOLIA Trade a. s.**, IČO: 24843318,  
sídlem Žukovova 59/34, 400 03 Ústí nad Labem,  
zastoupena JUDr. Kateřinou Radostovou, advokátkou,  
sídlem Břehová 208/8, 110 00 Praha 1,

proti  
žalovanému: **Finanční úřad pro Ústecký kraj**,  
sídlem Velká Hradební 39/61, 400 21 Ústí nad Labem,

za účasti osoby  
zúčastněné na  
řízení: **VPI CZ, v. o. s.**, IČO: 03007740,  
sídlem Sokolovská 5/49, 186 00 Praha 8,  
insolvenční správce úpadce KRATOLIA Trade a. s., IČO:  
24843318,  
zastoupena JUDr. Jiřím Hartmannem, advokátem,  
sídlem Sokolovská 5/49, 186 00 Praha 8,

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 29. 7. 2015, č. j. 1785265/15/2501-50523-507095, č. j. 1785334/15/2501-50523-507095, č. j. 1785357/15/2501-50523-507095, č. j. 1785379/15/2501-50523-507095, č. j. 1785409/15/2501-50523-507095, č. j. 1785424/15/2501-50523-507095, č. j. 1785445/15/2501-50523-507095, č. j. 1785456/15/2501-50523-507095, č. j. 1785465/15/2501-50523-507095, č. j. 1785478/15/2501-50523-507095, č. j. 1785490/15/2501-50523-507095, č. j. 1785502/15/2501-50523-507095, č. j. 1785517/15/2501-50523-507095 a č. j. 1785535/15/2501-50523-507095, a ze dne 12. 11. 2015, č. j. 2227083/15/2501-50523-507095, č. j. 2227084/15/2501-50523-507095, č. j. 2227085/15/2501-50523-507095, č. j. 2227086/15/2501-50523-

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

507095, č. j. 2227087/15/2501-50523-507095, č. j. 2227435/15/2501-50523-507095, č. j. 2227463/15/2501-50523-507095, č. j. 2227482/15/2501-50523-507095, č. j. 2227488/15/2501-50523-507095 a č. j. 2227493/15/2501-50523-507095, o žalobě na ochranu proti nečinnosti správního orgánu a o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu,

takto:

- I. Řízení o žalobě na ochranu proti nečinnosti správního orgánu a řízení o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu **se zastavuje**.
- II. Rozhodnutí Finančního úřadu pro Ústecký kraj ze dne 29. 7. 2015, č. j. 1785265/15/2501-50523-507095, č. j. 1785334/15/2501-50523-507095, č. j. 1785357/15/2501-50523-507095, č. j. 1785379/15/2501-50523-507095, č. j. 1785409/15/2501-50523-507095, č. j. 1785424/15/2501-50523-507095, č. j. 1785445/15/2501-50523-507095, č. j. 1785456/15/2501-50523-507095, č. j. 1785465/15/2501-50523-507095, č. j. 1785478/15/2501-50523-507095, č. j. 1785490/15/2501-50523-507095, č. j. 1785502/15/2501-50523-507095, č. j. 1785517/15/2501-50523-507095 a č. j. 1785535/15/2501-50523-507095, **se pro vady řízení zrušují**.
- III. Rozhodnutí Finančního úřadu pro Ústecký kraj ze dne 12. 11. 2015, č. j. 2227083/15/2501-50523-507095, č. j. 2227084/15/2501-50523-507095, č. j. 2227085/15/2501-50523-507095, č. j. 2227086/15/2501-50523-507095, č. j. 2227087/15/2501-50523-507095, č. j. 2227435/15/2501-50523-507095, č. j. 2227463/15/2501-50523-507095, č. j. 2227482/15/2501-50523-507095, č. j. 2227488/15/2501-50523-507095 a č. j. 2227493/15/2501-50523-507095, **se pro nezákonnost zrušují**.
- IV. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 88 456 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.
- V. Žalovaný **je povinen** zaplatit osobě zúčastněné na řízení VPI CZ, v. o. s., náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti proti usnesení Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 26. 4. 2017, č. j. 15 Af 36/2016-62, ve výši 4 114 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

#### Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podanou prostřednictvím své právní zástupkyně domáhala vyslovení nicotnosti, případně zrušení rozhodnutí (dodatečných platebních výměrů) žalovaného Finančního úřadu pro Ústecký kraj ze dne 29. 7. 2015, jimiž žalovaný podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“) a podle § 147 a § 143 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) doměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) a podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu sdělil žalobkyni výši penále z doměřené daně. Dodatečným platebním výměrem č. j. 1785265/15/2501-50523-507095

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

žalovaný doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2013 ve výši 579 928 Kč a sdělil penále 115 985 Kč. Dodatečným platebním výměrem č. j. 1785334/15/2501-50523-507095 žalovaný doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2013 ve výši 12 124 336 Kč a sdělil penále 2 424 867 Kč. Dodatečným platebním výměrem č. j. 1785357/15/2501-50523-507095 žalovaný doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období leden 2014 ve výši 2 953 001 Kč a sdělil penále 590 600 Kč. Dodatečným platebním výměrem č. j. 1785379/15/2501-50523-507095 žalovaný doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období únor 2014 ve výši 3 768 462 Kč a sdělil penále 753 692 Kč. Dodatečným platebním výměrem č. j. 1785409/15/2501-50523-507095 žalovaný doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období březen 2014 ve výši 2 095 237 Kč a sdělil penále 419 047 Kč. Dodatečným platebním výměrem č. j. 1785424/15/2501-50523-507095 žalovaný doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období duben 2014 ve výši 5 225 173 Kč a sdělil penále 1 045 034 Kč. Dodatečným platebním výměrem č. j. 1785445/15/2501-50523-507095 žalovaný doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období květen 2014 ve výši 9 136 271 Kč a sdělil penále 1 827 254 Kč. Dodatečným platebním výměrem č. j. 1785456/15/2501-50523-507095 žalovaný doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období červen 2014 ve výši 11 605 165 Kč a sdělil penále 2 321 033 Kč. Dodatečným platebním výměrem č. j. 1785465/15/2501-50523-507095 žalovaný doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období červenec 2014 ve výši 10 247 229 Kč a sdělil penále 2 049 445 Kč. Dodatečným platebním výměrem č. j. 1785478/15/2501-50523-507095 žalovaný doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období srpen 2014 ve výši 15 877 496 Kč a sdělil penále 3 175 499 Kč. Dodatečným platebním výměrem č. j. 1785490/15/2501-50523-507095 žalovaný doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období září 2014 ve výši 10 225 264 Kč a sdělil penále 2 045 052 Kč. Dodatečným platebním výměrem č. j. 1785502/15/2501-50523-507095 žalovaný doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období říjen 2014 ve výši 10 418 023 Kč a sdělil penále 2 083 604 Kč. Dodatečným platebním výměrem č. j. 1785517/15/2501-50523-507095 žalovaný doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období listopad 2014 ve výši 9 603 862 Kč a sdělil penále 1 920 772 Kč. Dodatečným platebním výměrem č. j. 1785535/15/2501-50523-507095 žalovaný doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období prosinec 2014 ve výši 4 197 143 Kč a sdělil penále 839 428 Kč.

2. Současně se žalobkyně domáhala vyslovení nicotnosti, případně zrušení rozhodnutí (platebních výměrů) žalovaného ze dne 12. 11. 2015, jimiž žalovaný podle § 252 daňového řádu vyrozuměl žalobkyni o předpisu úroku z prodlení úhrady daňových povinností na DPH, který byl předepsán do evidence na osobní daňový účet do 12. 11. 2015, a to platebním výměrem č. j. 2227083/15/2501-50523-507095 za zdaňovací období březen 2014 ve výši 381 783 Kč, platebním výměrem č. j. 2227084/15/2501-50523-507095 za zdaňovací období duben 2014 ve výši 553 135 Kč, platebním výměrem č. j. 2227085/15/2501-50523-507095 za zdaňovací období květen 2014 ve výši 1 357 752 Kč, platebním výměrem č. j. 2227086/15/2501-50523-507095 za zdaňovací období červen 2014 ve výši 1 291 920 Kč, platebním výměrem č. j. 2227087/15/2501-50523-507095 za zdaňovací období červenec 2014 ve výši 1 280 789 Kč, platebním výměrem č. j. 2227435/15/2501-50523-507095 za zdaňovací období srpen 2014 ve výši 1 710 102 Kč, platebním výměrem č. j. 2227463/15/2501-50523-507095 za zdaňovací období září 2014 ve výši 1 044 550 Kč, platebním výměrem č. j. 2227482/15/2501-50523-507095 za zdaňovací období říjen 2014 ve výši 951 945 Kč, platebním výměrem č. j. 2227488/15/2501-50523-507095 za zdaňovací období listopad 2014 ve výši 683 637 Kč a platebním výměrem č. j. 2227493/15/2501-50523-507095 za zdaňovací období prosinec 2014 ve výši 213 544 Kč.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

3. Žalobkyně se v žalobě dále domáhala toho, aby soud uložil žalovanému povinnost nahradit jí náklady soudního řízení.
4. Původně se žalobkyně v žalobě domáhala též ochrany proti nečinnosti správního orgánu a ochrany před nezákonným zásahem správního orgánu, nicméně tyto žaloby vzala svým podáním ze dne 25. 10. 2018 zpět. Podle § 37 odst. 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) platí, že *„[n]avrhovatel může vzít svůj návrh zcela nebo zčásti zpět, dokud o něm soud nerozhodl“*. Z § 47 písm. a) s. ř. s. přitom vyplývá, že soud řízení usnesením zastaví, vzal-li návrhovatel svůj návrh zpět. Vzhledem k tomu, že projev vůle žalobkyně, jímž došlo ke zpětvzetí žaloby na ochranu proti nečinnosti správního orgánu a žaloby na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu, byl zcela jednoznačný a nevzbudil pochybnosti o tom, že jím žalobkyně zamýšlela ukončení těchto částí soudního řízení jejich zastavením, soud v souladu s § 47 písm. a) s. ř. s. řízení o předmětných žalobách výrokem I. tohoto rozsudku zastavil a nadále se věcně zabýval toliko žalobou proti shora uvedeným rozhodnutím žalovaného.

### Argumentace žalobkyně

5. V žalobě a jejích opravách žalobkyně namítala protiústavnost výkladu § 243 odst. 2 daňového řádu, že se ukončením přezkumného jednání zastavují daňová nalézací řízení, neboť nezohledňuje skutečnost, že žalobkyně proti dodatečným platebním výměrům podala odvolání. Jejich „zpravomocnění“ pak podle žalobkyně zvýhodňuje stát jako věřitele v insolvenčním řízení. V této souvislosti žalobkyně přednesla podnět k podání návrhu na zrušení § 168 odst. 4 a § 243 odst. 2 daňového řádu. Poukázala také na neoprávněné zadržování prostředků zajištěných (exekvovaných) na základě zajišťovacích příkazů a použitých na úhradu pohledávek, které žalovaný nepřihlásil do insolvenčního řízení. Nicotnost dodatečných platebních výměrů i platebních výměrů na úrok z prodlení spatřovala žalobkyně v nedostatku podkladu k jejich vydání. Žalobkyně v textu žaloby a jejích oprav dále na několika místech odkázala na obsah svých odvolání a poukázala na návrhy na doplnění dokazování, které však v důsledku zastavení odvolacího řízení nebyly provedeny.
6. Podle žalobkyně jsou napadená rozhodnutí věcně nesprávná, nezákonná a nepřezkoumatelná. Tyto vady žalobkyně spatřovala v absenci jakéhokoli dokazování a důkazů v daňovém řízení (žalovaný podle ní pouze převzal závěry policejního orgánu, jež nebyly doloženy žádnými důkazy a představovaly toliko podnět k prověření, když trestní řízení navíc nebylo skončeno), v absenci jakéhokoli odůvodnění (prokázání) její účasti a účasti jejích obchodních partnerů na daňovém podvodu, v porušení presumpce její dobré víry, v porušení zásady proporcionality, v absenci jakýchkoli důvodů pro odmítnutí nároku na odpočet DPH za příslušné zdaňovací období, přestože žalobkyně nárok na odpočet DPH dostatečně prokázala, v absenci jakéhokoli odůvodnění (prokázání) nestandardnosti obchodních transakcí žalobkyně, v absenci jakéhokoli odůvodnění (prokázání) snižování ceny komodit a získání konkurenční výhody a v absenci jakéhokoli odůvodnění (prokázání) nedostatečnosti preventivních opatření učiněných žalobkyní. Tyto žalobní body pak žalobkyně ve svých podáních podrobně rozvedla.
7. Žalobkyně dále namítala, že dodatečné platební výměry nenabývaly ke dni vydání platebních výměrů na úroky z prodlení právní moci. Zpochybnila žalovaným zastávaný výklad § 168 Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

odst. 4 daňového řádu, že dodatečné platební výměry se staly vykonatelnými dnem doručení žalobkyni, a zdůraznila význam právní moci rozhodnutí o stanovení daňové povinnosti pro uplatnění úroků z prodlení. Současně žalobkyně upozornila na neexistenci důvodů pro vyměření úroků z prodlení, které dosud nevznikly, na absenci odůvodnění skutečností rozhodných pro vyměření úroků z prodlení a na nesprávný výpočet těchto úroků.

### **Argumentace žalovaného**

8. Žalovaný ve svých vyjádřeních trval na správnosti svého postupu a poukázal na to, že podnět Policie České republiky se stal podkladem pro vydání zajišťovacích příkazů, byl použit i v rámci daňové kontroly a jakožto písemnost obsahující zjištění o jiných osobách, než je žalobkyně, byl zařazen do vyhledávací části spisu. Zdůraznil, že žalobkyně v době seznámení se s výsledkem kontrolního zjištění a poté až do projednání zpráv o daňové kontrole nevyužila svého práva nahlížet do spisu, a proto nelze tvrdit, že předmětný dokument byl pro ni nepřístupný. Ze shromážděných podkladů podle žalovaného vyplynulo, že se jednalo o plnění zasažené podvodem na DPH, žalovaný ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 10. 3. 2015 popsal jednotlivé řetězce, žalobkyni sdělil, jaké objektivní skutečnosti prokazují její vědomé zapojení do nich, a požadoval prokázání, jaká opatření směřující k minimalizaci rizika žalobkyně přijala, jakou míru obezřetnosti zachovávala a zda si zajistila podklady potřebné pro splnění podmínek pro uplatnění práv podle zákona o DPH. Žalobkyně se však podle žalovaného k jeho zjištěním nijak nevyjádřila a nepředložila žádné důkazní prostředky, které by měly vliv na výsledky kontrolních zjištění a výši doměřené daně.
9. Ve vztahu k platebním výměrům na úrok z prodlení žalovaný konstatoval, že doměřené daně včetně penále jsou splatné v náhradní lhůtě v souladu s § 168 odst. 4 daňového řádu, přičemž podle § 252 odst. 2 daňového řádu nemá náhradní lhůta splatnosti vliv na běh úroku z prodlení. Podané odvolání proti dodatečným platebním výměrům tak podle žalovaného nebrání sdělení úroku a nemá odkladný účinek vůči úročení daňových nedoplatků. Žalovaný popsal, že částky vymožené v rámci daňové exekuce na základě zajišťovacích příkazů byly na osobním daňovém účtu automatizovaně párovány k jednotlivým daňovým povinnostem. Platební výměry na úrok z prodlení byly podle žalovaného vydány v souladu s § 252 daňového řádu, a to z důvodu přihlášení pohledávek do insolvenčního řízení.

### **Osoba zúčastněná na řízení**

10. Insolvenční správce žalobkyně (společnost VPI CZ, v. o. s.) se přihlásil jako osoba zúčastněná na tomto řízení a ve svém vyjádření k věci uvedl, že předmětem soudního řízení je zákonnost rozhodnutí žalovaného, nikoli nutně otázka existence a výše daňové povinnosti žalobkyně, neboť ta bude řešena v řízení o incidenční žalobě žalovaného vedené Krajským soudem v Ústí nad Labem pod sp. zn. 74 ICM 744/2016. Osoba zúčastněná na řízení ve shodě se žalobkyní konstatovala, že napadená rozhodnutí jsou nepřezkoumatelná, skutkový stav tvořící jejich základ nemá oporu ve spisech, v průběhu daňové kontroly byla krácena procesní práva žalobkyně a právní posouzení žalovaného nemá oporu v konstantní judikatuře Nejvyššího správního soudu a Soudního dvora Evropské unie.

### **Posouzení věci soudem**

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

11. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť žalobkyně i žalovaný s tím výslovně souhlasili.
  12. Před vlastním posouzením věci se soud nejprve zabýval otázkou, zda jsou splněny podmínky řízení. Podle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu platí, že „[n]abude-li platební výměr právní moci na základě ukončení přezkumného jednání dle insolvenčního zákona (§ 243 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád), nelze žalobu proti takovému rozhodnutí odmítnout pro nevyčerpání řádných opravných prostředků“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 9. 2017, č. j. 1 Afs 141/2017-34, dostupný na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). S tímto právním názorem se zdejší soud plně ztotožňuje a dodává, že žalobkyni nelze přičítat k tíži, že v době podání žaloby již marně uplynula dvouměsíční lhůta pro podání žaloby počítaná od doručení napadených rozhodnutí, stanovená v § 72 odst. 1 s. ř. s. Za okamžik klíčový pro posouzení včasnosti podané žaloby považuje soud den konání zvláštního přezkumného jednání, při kterém byly přezkoumány přihlášené pohledávky žalovaného, tj. den, kdy napadená rozhodnutí nabyla právní moci. To nastalo dne 22. 2. 2016, tudíž žaloba podaná dne 22. 4. 2016 byla podána včas.
  13. Napadená rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlédnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
  14. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
  15. Soud dále připomíná, že o žalobě v projednávané věci již jednou rozhodl, a to usnesením ze dne 26. 4. 2017, č. j. 15 Af 36/2016-62, jímž žalobu odmítl pro vady, které žalobkyně na výzvu soudu neodstranila. Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 7. 2. 2018, č. j. 9 Afs 132/2017-38, dostupným na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz), zmíněné usnesení zdejšího soud zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení s tím, aby zdejší soud žalobkyni vyzval k upřesnění počtu a typu žalob, které podává, a poučil ji o náležitostech žalob. Tímto právním názorem Nejvyššího správního soudu byl zdejší soud v dalším řízení podle § 110 odst. 4 s. ř. s. vázán, proto žalobkyni znovu vyzval k odstranění vad žaloby a po vyjasnění žalobního typu žalobu věcně projednal.
  16. Před vlastním posouzením žalobních bodů soud považuje za nezbytné připomenout, že žaloba směřuje proti rozhodnutím vydaným v prvním stupni nalézacího daňového řízení, která podle § 243 odst. 2 daňového řádu nabyla právní moci, aniž by bylo řádně provedeno odvolací řízení a aniž by bylo o odvoláních, která žalobkyně proti těmto rozhodnutím podala, věcně rozhodnuto. Podle zmíněného ustanovení platí, že „[u]končením přezkumného jednání se nalézací řízení týkající se pohledávek, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou, zastavuje a dosud nepravomocné rozhodnutí nabyvá právní moci.“ Z důvodové zprávy k tomuto ustanovení vyplývá, že „... v souvislosti s insolvenčním řízením dochází k zastavení nalézacího řízení týkajícího se daňových povinností, které vznikly do
- Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

rozhodnutí o úpadku. Časový okamžik zastavení nastane ukončením přezkumného jednání, a to ex lege s tím, že vydané rozhodnutí nabývá tímto dnem právní moci. Návrh tak reflektuje princip úpadkového práva, podle něhož všichni věřitelé mají v insolvenčním řízení rovné možnosti, a zároveň zohledňuje zásadu hospodárnosti a procesní ekonomie vycházející z toho, že pokračování v nalézacím řízení poté, co již nelze pohledávku jako pravomocnou přihlásit do insolvenčního řízení, se nejeví jako efektivní. Při přihlášení nepravomocné pohledávky totiž s velkou pravděpodobností dojde k jejímu účinnému popření, přičemž v případě popření pohledávky z více než padesáti procent může insolvenční soud dle § 178 insolvenčního zákona uložit správci daně příslušnou peněžitou sankci. Insolvenční správce či daňový subjekt (dlužník) má pak možnost změnit výsledek zastaveného nalézacího řízení v rámci tzv. incidenčního sporu u civilního soudu.“

17. Předmětné ustanovení tak sice na jedné straně skutečně připravilo žalobkyni o možnost uplatňovat svá práva v odvolacím daňovém řízení, které bylo ze zákona zastaveno, nicméně na druhé straně v souladu se základními principy insolvenčního řízení přeneslo otázku definitivního stanovení výše daňové pohledávky za žalobkyní do incidenčního sporu v rámci insolvenčního řízení, který svou žalobou inicioval správce daně poté, kdy byla jeho pohledávka při zvláštním přezkumném jednání dne 22. 2. 2016 popřena žalobkyní i insolvenčním správcem. Jak vyplývá z citované důvodové zprávy, žalobkyně má možnost změnit výsledek zastaveného nalézacího daňového řízení v již zmíněném incidenčním sporu, a proto podle názoru zdejšího soudu nelze v nedokončení odvolacího řízení spatřovat protiústavnost § 243 odst. 2 daňového řádu, a to tím spíše v situaci, kdy judikatura umožnila přímé přezkoumání rozhodnutí vydaného správcem daně v prvním stupni nalézacího daňového řízení soudem ve správním soudnictví. Za dané procesní situace soud neshledal důvod k podání návrhu na zrušení § 243 odst. 2 daňového řádu Ústavnímu soudu.
18. Zdejší soud se přednostně zaměřil na tvrzenou nicotnost napadených rozhodnutí. Konstantní judikatura Nejvyššího správního soudu vymezila nicotnost jako „... specifickou kategorii vad správních rozhodnutí. Tyto vady jsou však vzhledem ke své povaze vadami nejzávažnějšími, nejtěžšími a rovněž i nezhojitelnými. Rozhodnutí, které jimi trpí, je rozhodnutím nicotným. Nicotné rozhodnutí však není ‚běžným‘ rozhodnutím nezákonným, nýbrž ‚rozhodnutím‘, které pro jeho vady vůbec nelze za veřejněmocenské rozhodnutí správního orgánu považovat, a které není s to vyvolat veřejnoprávní účinky“ (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 5. 2008, č. j. 8 Afs 78/2006-74, publ. pod č. 1629/2008 Sb. NSS, dostupný na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). Rozšířený senát dále v tomto rozsudku vyjmenoval podstatné vady, které nicotnost rozhodnutí způsobují. Jedná se například o těžké vady působnosti (pravomoci) a příslušnosti, zásadní nedostatky projevu vůle vykonavatele veřejné správy (absolutní nedostatek formy, neurčitost nebo nesmyslnost), požadavek plnění, které je trestné nebo absolutně nemožné, uložení povinnosti nebo založení práva něčemu, co v právním slova smyslu vůbec neexistuje, či nedostatek právního podkladu k vydání rozhodnutí. Zdejší soud shledal, že napadená rozhodnutí žádnou z takto závažných vad netrpí, tudíž námitka jejich nicotnosti není důvodná.
19. Poté se soud zabýval otázkou přezkoumatelnosti napadených rozhodnutí. Žalobkyně by si měla především uvědomit, že v případě dodatečných platebních výměrů tvoří podle § 147 odst. 4 daňového řádu jejich odůvodnění zpráva o daňové kontrole č. j. 1760458/15/2501-60562-505271 a č. j. 1760544/15/2501-60562-505271, neboť tyto dodatečné platební výměry stanovily daň právě na základě výsledku daňové kontroly. Soud má za to, že žalovaný v Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

předmětných zprávách o daňové kontrole srozumitelně popsal svá zjištění i závěry, které z nich dovodil, tudíž lze dodatečné platební výměry považovat za dostatečně odůvodněné. Žalovaný pochopitelně nemohl ve zprávách o daňové kontrole reagovat na námitky, které žalobkyně až poté přednesla v rámci odvolacího řízení, nicméně tento fakt není způsobilý založit nepřezkoumatelnost dodatečných platebních výměrů.

20. Podle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu platí, že „[z] odůvodnění rozhodnutí správního orgánu musí být seznatelné, proč správní orgán považuje námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, proč považuje skutečnosti předestírané účastníkem za nerozhodné, nesprávné nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl, jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů a jaké úvahy jej vedly k uložení sankce v konkrétní výši“ (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2010, č. j. 9 As 66/2009-46, ze dne 4. 2. 2010, č. j. 7 Afs 1/2010-53, nebo ze dne 23. 7. 2009, č. j. 9 As 71/2008-109, všechny dostupné na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). Těmto požadavkům na odůvodnění rozhodnutí žalovaný v projednávané věci podle názoru zdejšího soudu dostal, a to jak v případě dodatečných platebních výměrů, tak v případě platebních výměrů na úrok z prodlení, které jsou sice odůvodněny jen velmi stručně, nicméně ve spojení s vlastním výpočtem úroku z prodlení, jenž tvoří nedílnou součást každého platebního výměru, dostatečně. Soud má za to, že žalobkyně spíše než s rozsahem odůvodnění napadených rozhodnutí nesouhlasí s rozsahem, v jakém byl zjištěn skutkový stav, a s některými závěry žalovaného, což však není otázkou přezkoumatelnosti rozhodnutí, nýbrž jejich zákonnosti a existence případných procesních vad, jimž se soud bude věnovat v další části odůvodnění tohoto rozsudku.
21. Dále se soud zaměřil na námitky týkající se dodatečných platebních výměrů a zpochybňující žalovaným zjištěný skutkový stav. Soud zdůrazňuje, že v daňovém řízení může odvolací orgán v rámci odvolacího řízení provádět dokazování k doplnění podkladů rozhodnutí (srov. § 115 odst. 1 daňového řádu nebo rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2020, č. j. 1 Afs 438/2017-52, publ. pod č. 4053/2020 Sb. NSS, případně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 2. 2014, č. j. 2 Afs 20/2013-38, oba dostupné na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). Z toho podle názoru zdejšího soudu jednoznačně vyplývá právo účastníka daňového řízení navrhopat v průběhu odvolacího řízení důkazy k prokázání svých tvrzení. Tohoto práva žalobkyně využila a v řízení o odvolání proti dodatečným platebním výměrům přednesla celou řadu důkazních návrhů.
22. Konkrétně žalobkyně v odvolacím řízení navrhovala, aby bylo dokazování doplněno o podklady získané v trestním řízení (veškeré doklady z trestního spisu sp. zn. OKFK-4100/TČ-2014-252201) a aby byly osoby, které v trestním řízení vypovídaly, v souladu s § 93 odst. 3 daňového řádu vyslechnuty i v daňovém řízení. Dále navrhovala provést výslech statutárních zástupců společností Colza Trade SE, SUPPORT SERVICE s. r. o. a LATIKAR TRADE s. r. o. a dalších společností uvedených ve zprávách o daňové kontrole v rámci jednotlivých dodavatelských řetězců, a to za účelem ověření vzájemných obchodů, vědomosti o tom, že zboží má původ v podvodu s DPH, a zjištění, zda tyto společnosti splnily své daňové povinnosti. Rovněž požadovala doplnit zprávy místně příslušných správců daně za účelem zjištění, zda dotčené společnosti splnily své daňové povinnosti. Žalobkyně dále navrhovala provést dokazování údaji z veřejně dostupných databází týkajícími se jednotlivých článků řetězců za účelem zjištění, zda a případně od kdy jsou nespolehlivými plátcí, dokazování objednávkami, dodacími listy, doklady o přepravě, doklady o úhradě, prohlášeními o shodě s kritérii udržitelnosti, zápisy ve skladové Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.



evidenci, výrobní evidenci olejů, evidenci nákupů a výstupy z pravidelných monitoringů a lustrací obchodních partnerů žalobkyně. Současně žalobkyně požadovala provést výslech své zaměstnankyně J. Š., která prováděla pravidelnou lustraci jejích obchodních partnerů, výslech svého zaměstnance Ing. R. M. za účelem prokázání důvodů a obsahu komunikace žalobkyně se zahraničními dodavateli a ve vztahu k charakteru a průběhu obchodů, včetně zavedené obchodní praxe, kritérií výběru dodavatelů, kontroly vybraných dodavatelů a kontroly přijatých plnění, a také výslech své zaměstnankyně Ing. K. P. k charakteru a průběhu obchodů, včetně zavedené obchodní praxe, kritérií výběru dodavatelů, kontroly vybraných dodavatelů a kontroly přijatých plnění. V neposlední řadě žalobkyně navrhla dokazování rozhodnutím svého statutárního orgánu stran výběrových řízení na dodavatele.

23. Soud má za to, že tyto důkazní návrhy nelze *a priori* označit za nadbytečné nebo irelevantní, a pokud by proběhlo řádné odvolací řízení, daňové orgány by se s nimi musely vypořádat. Soud nicméně není povolán k tomu, aby suploval nalézací daňové (správní) řízení a nahrazoval roli odvolacího orgánu. Soud v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. s. ř. s. toliko přezkoumává žalobou napadené(á) rozhodnutí, tedy není soudem nalézacím, a nic na tom nemůže změnit ani specifikum vyplývající z § 243 odst. 2 daňového řádu, v jehož důsledku jsou předmětem soudního řízení rozhodnutí vydaná v prvním stupni daňového řízení.
24. Skutečnost, že v daném případě neproběhlo odvolací řízení, však podle názoru soudu v žádném případě nemůže jít k tíži žalobkyni, která řádně a včas podala odvolání a v odvolacím řízení uplatnila řadu návrhů na doplnění dokazování. Vzhledem k tomu, že na základě těchto důkazních návrhů by v řádném odvolacím řízení mohlo dojít k doplnění skutkových zjištění a že žalobkyně nenese vinu na tom, že k tomu nedošlo, soud shledal, že skutkový stav, který vzal žalovaný za základ napadených dodatečných platebních výměrů, vyžaduje rozsáhlé nebo zásadní doplnění, jež však nemůže být provedeno v soudním řízení ve správním soudnictví. Daňové řízení, které bylo v důsledku aplikace § 243 odst. 2 daňového řádu ukončeno tím, že dodatečné platební výměry nabyly právní moci, aniž by daňové orgány vypořádaly žalobkyní navržené nikoli *a priori* nadbytečné či irelevantní dokazování, proto podle názoru soudu trpí zásadní vadou ve smyslu § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s., která je důvodem pro zrušení všech dodatečných platebních výměrů.
25. Soud proto napadené dodatečné platební výměry ze dne 29. 7. 2015 podle § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s. pro vadu řízení zrušil. Vzhledem k tomu, že výše citovaný § 243 odst. 2 daňového řádu brání žalovanému v tom, aby v daňovém řízení pokračoval, soud mu věc nevrátil k dalšímu řízení.
26. Za dané procesní situace se soud nemohl zabývat ostatními žalobními body směřujícími proti dodatečným platebním výměrům, neboť při nedostatečně zjištěném skutkovém stavu by jejich vypořádání bylo zcela předčasné.
27. Soud k tomu dodává, že podle § 3 daňového řádu platí, že „[d]aňová povinnost vzniká okamžikem, kdy nastaly skutečnosti, které jsou podle zákona předmětem daně, nebo skutečnosti tuto povinnost zakládající.“ Mezi tyto skutečnosti nepatří vydání rozhodnutí o stanovení daně, tudíž daňová povinnost vzniká a nezávisle na existenci platebních výměrů či dodatečných platebních výměrů. Soud proto konstatuje, že zrušení dodatečných platebních výměrů, ke kterému soud v tomto rozsudku přistoupil z důvodu vady daňového řízení, nemá žádný vliv na výši pohledávky státu z titulu daňové povinnosti žalobkyně, kterou s

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

konečnou platností určí nalézací soud v incidenčním sporu vyvolaném žalobou správce daně.

28. Poté se soud zaměřil na námitky proti platebním výměrům na úrok z prodlení. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2018, č. j. 6 Afs 398/2017-33, dostupného na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz), vyplývá, že *„[ú]rok z prodlení je příslušenstvím daně a nabíhá ze zákona, jakmile jsou splněny zákonem stanovené předpoklady, přičemž k jeho výši dospívá správce daně matematickou operací (určí výši penále či úroku z prodlení k určitému dni), kterou daňovému subjektu sděluje formou platebního výměru, jenž je pouze deklaratorním právním aktem. Pro úrok z prodlení dle § 252 daňového řádu platí, že jej nelze předepsat, dokud dodatečný platební výměr o vyměření daně samotné nenabyl právní moci ... Úrok z prodlení se sice stává splatným přímo ze zákona (vzniká a je splatný bez ohledu na to, zda správce daně vydá platební výměr), správce daně však nemůže vydat platební výměr na úrok z prodlení, pokud není pravomocně rozhodnuto o tom, že daňový subjekt včas neodvedl daň.“*
29. S tímto právním názorem se zdejší soud plně ztotožňuje a dodává, že v době vydání platebních výměrů na úrok z prodlení (dne 12. 11. 2015) nebyly dodatečné platební výměry stanovící daň v právní moci, neboť ta nastala teprve dne 22. 2. 2016. Žalovaný proto nebyl oprávněn dne 12. 11. 2015 předepsat úrok z prodlení a nic na tom nemůže změnit ani jeho argumentace odkazem na § 168 odst. 4 daňového řádu, podle kterého *„[d]ojde-li ke stanovení daně, která nebyla v době vydání zajišťovacího příkazu stanovena, je tato daň splatná ke dni jejího stanovení. Tímto dnem zaniká účinnost zajišťovacího příkazu a zajištěná částka se převede na úhradu této daně. Pokud tak vznikl vratitelný přeplatek, správce daně jej vrátí bez žádosti do 15 dnů od jeho vzniku.“* Nejvyšší správní soud totiž v rozsudku ze dne 14. 3. 2018, č. j. 6 Afs 399/2017-26, dostupném na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz), vyslovil, že *„... § 168 odst. 4 daňového řádu je ... speciálním ustanovením vůči § 143 odst. 5 tohoto zákona, avšak jen v tom rozsahu, že nepočítá s patnáctidenní pariční lhůtou. Nemodifikuje pravidlo, že daň stanovená správcem daně dodatečným platebním výměrem (popřípadě její příslušenství) se stává splatnou až tehdy, nabude-li toto rozhodnutí právní moci.“*
30. Právní názor žalovaného, že nebyl povinen čekat na právní moc rozhodnutí o stanovení daně, soud vyhodnotil jako nesprávný, což činí všechny platební výměry na úrok z prodlení nezákonnými ve smyslu § 78 odst. 1 s. ř. s. Soud proto napadené platební výměry na úrok z prodlení ze dne 12. 11. 2015 podle § 78 odst. 1 s. ř. s. pro nezákonnost zrušil. Vzhledem k tomu, že výše citovaný § 243 odst. 2 daňového řádu brání žalovanému v tom, aby v daňovém řízení pokračoval, soud mu věc nevrátil k dalšímu řízení.
31. O náhradě nákladů řízení o žalobě a o kasační stížnosti proti usnesení Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 26. 4. 2017, č. j. 15 Af 36/2016-62, rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. ve spojení s § 110 odst. 3 větou první téhož zákona a současně podle § 60 odst. 3 s. ř. s. Ve vztahu k té části řízení, která byla zastavena z důvodu zpětvzetí žaloby, nemá žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť soud neshledal důvody pro postup podle § 60 odst. 3 věty druhé s. ř. s. Vzhledem k tomu, že v meritorně projednané části žaloby měla žalobkyně ve věci plný úspěch, soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. uložil žalovanému povinnost zaplatit žalobkyni do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení ve výši 88 456 Kč. Náhrada se skládá ze zaplacených soudních poplatků za žalobu ve výši 24 x 3 000 Kč, tj. 72 000 Kč, z částky 12 400 Kč za čtyři úkony právní služby právní zástupkyně žalobkyně po 3 100 Kč podle § 35 odst. 2 s. ř. s. ve spojení s § 7 a § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění pozdějších předpisů

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(dále jen „AT“) [převzetí a příprava zastoupení – § 11 odst. 1 písm. a) AT; podání žaloby, repliky a dupliky – 3 x § 11 odst. 1 písm. d) AT], z částky 1 200 Kč jako náhrady hotových výdajů advokátky [čtyři režijní paušály po 300 Kč podle § 35 odst. 2 s. ř. s. ve spojení s § 13 odst. 1 a 3 AT] a z částky 2 856 Kč představující 21% DPH, kterou byla advokátka podle zvláštního právního předpisu povinna odvést z vyčíslené odměny za zastupování a náhrady hotových výdajů.

32. Soud nepřiznal žalobkyni náhradu nákladů řízení spojených s oběma doplněními žaloby, neboť se nejedná o důvodně vynaložené náklady řízení, když žalobkyni řádně zastoupené profesionální právní zástupkyní nic nebránilo v tom, aby žalobu řádně formulovala napoprvé. Žalobkyně v řízení o kasační stížnosti proti usnesení Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 26. 4. 2017, č. j. 15 Af 36/2016-62, nevystupovala v postavení stěžovatelky (tou byla osoba zúčastněná na řízení) a ze soudního spisu nevyplývá, že by jí v souvislosti s tímto řízením o kasační stížnosti vznikly nějaké náklady řízení, a proto soud žalobkyni náhradu nákladů řízení o předmětné kasační stížnosti nepřiznal.
33. Osoba zúčastněná na řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení o žalobě, neboť podle § 60 odst. 5 s. ř. s. by jí takové právo svědčilo jen ve vztahu k nákladům, jež by jí vznikly v souvislosti s plněním povinnosti, kterou jí soud uložil, a v předmětném řízení soud osobě zúčastněné na řízení žádné povinnosti neuložil. S ohledem na zavedenou praxi krajských soudů a Nejvyššího správního soudu (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 8. 2016, č. j. 4 As 56/2016-53, ze dne 14. 5. 2015, č. j. 3 As 85/2015-8, ze dne 24. 2. 2016, č. j. 3 As 220/2015-49, ze dne 16. 12. 2015, č. j. 4 As 223/2015-43, ze dne 6. 10. 2015, č. j. 8 As 171/2014-67, nebo ze dne 6. 8. 2015, č. j. 10 As 43/2015-49, vše dostupné na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)) zdejší soud, jde-li o řízení o žalobě, nezahrnul vypořádání nákladů řízení osoby zúčastněné na řízení do výroku a zabýval se jím toliko v odůvodnění tohoto rozsudku.
34. Jiná situace však nastává, pokud jde o náklady řízení o kasační stížnosti osoby zúčastněné na řízení (tehdy ještě v pozici žalobce) proti usnesení Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 26. 4. 2017, č. j. 15 Af 36/2016-62, neboť v předmětném řízení vedeném u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 9 Afs 132/2017 vystupovala společnost VPI CZ, v. o. s., v pozici účastníka řízení – stěžovatele, tudíž má v souladu se závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 1. 2010, č. j. 2 As 15/2009-242, publ. pod č. 2020/2010 Sb. NSS, dostupného na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz), vzhledem ke svému úspěchu ve věci podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. vůči procesně neúspěšnému žalovanému právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení. Soud proto uložil žalovanému povinnost zaplatit osobě zúčastněné na řízení do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku náhradu nákladů řízení v celkové výši 4 114 Kč. Náhrada se skládá z částky 3 100 Kč za jeden úkon právní služby tehdejší právní zástupkyně společnosti VPI CZ, v. o. s., JUDr. Kateřiny Radostové, advokátky, po 3 100 Kč podle § 35 odst. 2 s. ř. s. ve spojení s § 7 a § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „AT“) [podání kasační stížnosti – § 11 odst. 1 písm. d) AT], z částky 300 Kč jako náhrady hotových výdajů advokátky [jeden režijní paušál po 300 Kč podle § 35 odst. 2 s. ř. s. ve spojení s § 13 odst. 1 a 3 AT] a z částky 714 Kč představující 21% DPH, kterou byla advokátka podle zvláštního právního předpisu povinna odvést z vyčíslené odměny za zastupování a náhrady hotových výdajů. Náhradu nákladů řízení za úkon spočívající v převzetí a přípravě zastoupení soud osobě zúčastněné na řízení nepřiznal, neboť JUDr. Kateřina Radostová, advokátka, zastupovala žalobkyni i společnost VPI CZ,

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

v. o. s., již od samotného podání žaloby, tudíž pro účely podání kasační stížnosti zastoupení této společnosti nově nepřevzala.

### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 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 nejbližze 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](http://www.nssoud.cz).

Ústí nad Labem 24. března 2021

Mgr. Václav Trajer, v. r.  
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.