



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Petra Hluštíka, Ph. D. a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. ve věci

žalobce: **Exasoft Holding a. s.**
sídlem Rudé armády 651/19a, 733 01 Karviná
zastoupen advokátem prof. JUDr. Miroslavem Bělinou, CSc.
sídlem Pobřežní 370/4, 186 00 Praha 8

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 6. 2019, č. j. 23853/19/5300-21442-712243,
ve věci daně z přidané hodnoty,

takto:

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

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Žalobce se žalobou doručenou soudu dne 12. 8. 2019 domáhal přezkoumání shora uvedeného rozhodnutí žalovaného (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti platebním výměrům na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2014 a říjen 2014, oba ze dne 18. 6. 2018. Předmětem doměření daně jsou neuznané uplatněné odpočty, a to z přijetí předmětných zdanitelných plnění [tonery, inkousty, cartridge CANON, HP a Samsung a herní konzole od společnosti Exa Soft Czech, a. s. (dále jen „ESC“)]. Žalovaný v tomto směru konstatoval, že žalobce splnil formální a hmotněprávní podmínky nároku na odpočet DPH dle § 72 a 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“), avšak identifikoval obchodní řetězce zasažené podvodem na DPH a současně dospěl k závěru, že žalobce věděl, že se podílí na řetězových obchodních transakcích, které jsou stíženy podvodem.
2. Podle žalobce se žalovaný vypořádal s odvolacími námitkami uvedenými žalobcem v odvolání zcela účelově, bez vzájemných souvislostí, bez posouzení vlivu skutkového stavu a zcela v rozporu se zákonnou úpravou a související judikaturou.
3. Žalobce namítá nesprávné posouzení daného případu žalovaným, když tento nesprávně vyhodnotil, že zdanitelná plnění byla zatížena daňovým podvodem a pochybil v procesu identifikování daňového podvodu, chybně označil některé nestandardní okolnosti. Dále žalobce považuje za zcela protiprávní stanovení lhůty k vyjádření se k výsledkům kontrolních zjištění v rozsahu 62 stran v délce 10 dnů jako účelový a protiprávní.
4. Žalobce dále namítá, že žalovaný měl k dispozici daňové doklady společnosti ESC a subjektů z identifikovaných obchodních řetězců, které uznal, ačkoli jsou shodné jako žalovaným rozporované daňové doklady a s tím související transakce. Správce daně prvního stupně ani žalovaný nepostupovali v souladu s § 8 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“). Na stranách 10-11 zprávy o daňové kontrole je uveden přehled faktur přijatých od ESC, které žalovaný správce daně, potažmo žalovaný rozporuje. Žalobce ve svém odvolání uvedl kompletní přehled faktur v předmětných zdaňovacích obdobích, které eviduje od dodavatele ESC – je skutečností, že správce daně o všech těchto fakturách věděl z evidencí DPH, které mu žalobce doložil. Přitom však faktury č. 361400652, 361400657, 361400658, 361400659, 361400662, 361400663, 361400664, 361400665 a 361400829 nebyly správcem daně potažmo žalovaným rozporovány a jedná se přitom o dodávku zboží, které ESC také nakoupila od žalovaným rozporovaných dodavatelů ESC – společnosti FLORIN CZ TRADE s. r. o. (dále jen „Florin“), Special Voice s. r. o. (dále jen „Special Voice“) a INSTRUKTATONER s. r. o. (dále jen „Instruktatoner“). Všechny uvedené obchodní transakce byly zobchodovány zcela stejným způsobem, se stejným druhem zboží, v obdobných cenách a s identickými dodavateli jako v případě sporných transakcí. Je účelové tvrzení žalovaného, že uvedených 9 faktur nebylo předmětem daňové kontroly, když opak vyplývá ze zprávy o daňové kontrole.
5. Žalobce dále k výtkám žalovaného zdůraznil, že všichni dodavatelé ESC byli pro žalobce v moment obchodování kontaktní. Ve vztahu k virtuální adrese žalobce uvedl, že na tom, že subjekt sídlí na tzv. virtuální adrese, nespátřuje nic nezákonného či nestandardního. Člen skupiny žalobce - společnost Europea Distribution, a. s. má aktuálně sídlo v Třinci a správci daně je známo, že je to také „virtuální sídlo“, protože všichni zaměstnanci pracují v Karviné. Dále žalobce uvedl, že v jeho oboru podnikání není možné na velkoobchodním

trhu možné ověřit i podnikatelskou historii, protože informace typu, kdo komu velkoobchodně dodává, či kdo komu prodává, jsou součástí obchodního tajemství.

6. Pokud se týče samotného detekování podvodu na DPH, namítl žalobce neprokázání existence chybějící daně.
7. Zdůraznil, že z platebních výměrů společnosti Florin za září a říjen 2014 je zřejmé, že daň byla této společností doměřena na základě neunesení důkazního břemene a neprokázání hmotněprávního nároku podle § 72 a § 73 ZDPH. Daň u této společnosti je tedy neodvedená, což však z hlediska judikatury SDEU samo o sobě nepostačuje pro závěr o podvodu. Žalobce odkázal na závěry vyslovené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60 (dál jen „věc *Vyrtych*“).
8. Ve vztahu ke společnosti Stroathsam namítl žalobce, že vůbec nebylo možné identifikovat chybějící daň. Podle platebních výměrů měla totiž tato společnost uhradit za září a říjen 2014 daň ve výši 0 Kč; správce daně tak neměl co po společnosti vymáhat. Neexistuje-li nedoplatek na dani, neexistuje ani chybějící daň. V tomto smyslu odkázal žalobce na závěry přijaté v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2018, č. j. 9 Afs 333/2017-63. Chybějící daň nemohou dokládat pouhé úvahy správce daně. U uvedené společnosti neproběhlo daňové řízení, v rámci kterého by mohl být prokázán podvod na DPH.
9. Pokud se týče společnosti Special Voice, je z platebního výměru této společnosti za říjen 2014 zřejmé, že daň u této společnosti byla doměřena na základě neunesení důkazního břemene a neprokázání oprávněného nároku na odpočet daně podle § 72 a § 73 ZDPH. Daň za říjen 2014 je u této společnosti pouze nedovedená, podvod u této společnosti nebyl prokázán a samotné neodvedení daně pro závěr o podvodu nepostačí. Žalobce odkázal na závěry vyslovené v rozsudku ve věci *Vyrtych*. Obdobně argumentoval žalobce také ve vztahu ke společnosti REDMAC FOX.
10. U společnosti Instruktatoner byla daň za 4. čtvrtletí 2014 doměřena na bázi fikce, kdy vzhledem k tomu, že uvedená společnost vystavila daňové doklady a uvedla na nich DPH, vznikla jí ve smyslu § 108 ZDPH povinnost přiznat a zaplatit daň uvedenou na daňových dokladech. V odůvodnění platebního výměru není podvod na DPH zmíněn, natož prokázán.
11. Žalobce se dále vyjádřil k žalovaným vytýkaným nestandardním okolnostem. Pokud žalovaný rozporuje dodavatele ESC jako neproověřené dodavatele, uvedl žalobce, že z hlediska prověřovaného období byl Florin již dodavatelem ověřeným, neboť dodával ESC zboží nepřetržitě již od ledna 2014. Taktéž ověřeným byl také Stroathsam i Special Voice, stejně jako společnost REDMAC FOX, když dodávkám v posuzovaném období již předcházely dodávky v předcházejících měsících.
12. K případně neexistujícím internetovým stránkám dodavatelů žalobce uvedl, že z hlediska podnikání na velkoobchodním trhu v jeho oboru podnikání neměly internetové stránky žádnou návaznost. Neexistence internetových stránek nemůže být důkazem o podvodném jednání.
13. Pokud se jedná o skutečnost, že jednatel společnosti REDMAC FOX P. D. měl bydliště na adrese Úřadu městského obvodu Poruba, připomněl žalobce, že správce daně umožnil u

této společnosti ke dni 8. 7. 2014 registraci k DPH, tedy veškeré údaje musely být zákonné a korektní.

14. Žalobce dále zdůraznil, že ESC resp. žalobce nakupovali zboží v daný okamžik za tržní ceny. K nabídkám předmětných dodavatelů žalobce uvedl, že tyto byly vyhodnoceny na bázi srovnání s jinými nabídkami na trhu, což potvrdil i svědek R. Pokud se týče otázky původu zboží, žalobci byl znám původ zboží ve smyslu jeho originality – součástí fyzické kontroly při příjmu zboží, kterou vždy provedli jeho skladníci, bylo i ověření originality, tedy toho, že se jedná o originální zboží původem od jeho výrobce. Zboží nikdy nebylo dodáváno s certifikáty autorizovaných distributorů, jak se mylně domnívá žalovaný. Žalobce dále namítl, že dodavatelé ESC nemuseli být uvedeni na stránkách výrobců Canon/HP, protože obchod s produkty Canon/HP není a nebyl na trhu nijak omezen.
15. Ke sjednaným platebním podmínkám a splatnosti faktur žalobce podotkl, že primárně je řešeno to, zda je dodavatel schopen dodat zboží na splatnost a ne na předplatbu. ESC nevznikly v souvislosti se sjednanými platebními podmínkami jakékoli vícenáklady.
16. Tvrzení žalovaného o nedostatku času na kontrolu přijatého zboží považuje žalobce za pouhou spekulaci žalovaného. Jestliže žalovaný rozporuje ceny produktů, jsou ceny dodavatelů ESC podstatně nižší než ceny produktů uvedených v cenících Canon, protože za ceny uvedené v cenících Canon se na trhu neobchodovalo a tržní ceny byly odchýleny. Je to dáno tím, že Canon poskytuje distributorům množství výhod (slevy, zpětné rabaty, marketingové příspěvky, bonusy za včasnou úhradu aj.).
17. Žalobce namítl, že nebyl doložen adekvátní důkaz, kterým by byla vykonstruovaná tvrzení žalovaného prokázána; zjištění žalovaného nevypovídají nic o tom, že byl spáchán daňový podvod. Žalobce nesouhlasí s posouzením otázky přenosu důkazního břemene. Odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 5. 2018, č. j. 9 Afs 194/2017-34 s tím, že ve věci podvodu nelze přenášet důkazní břemeno na daňový subjekt, ale zůstává na správci daně.
18. Závěrem žalobce namítl, že obdobná problematika byla řešena žalovaným pod č. j. 5610/19/5300-22443-711745, kdy dne 14. 2. 2019 vyhověl žalovaný odvolání společnosti Best Lock Systems s. r. o. patřící do stejné skupiny.
19. Žalovaný k žalobním námitkám uvedl, že má za to, že se vypořádal se všemi odvolacími důvody. Správce daně nebyl nečinný, ze spisu vyplývá, že kontinuálně činil na sebe navazující úkony směřující ke správnému zjištění a stanovení daně za předmětná zdaňovací období. K námitce porušení § 8 odst. 2 daňového řádu žalovaný zopakoval, že není pravdou, že by správce daně v některých případech uznal žalobci nárok na odpočet, jelikož nebyla prokázána účast daňového subjektu na podvodu na DPH, neboť správce daně předmětné obchody vůbec neprověřoval a nešetřil a nelze tak tvrdit, že rozhodoval odlišně. Žalovaný dospěl k závěru, že zjištěné skutečnosti o obchodních transakcích ve svém souhrnu napovídají tomu, že zapojené obchodní korporace nejsou běžnými obchodníky, ale o tom, že jsou zapojeny do podvodu na DPH. Pokud se týče chybějící daně, zdůraznil žalovaný, že za součást daňového úniku a porušení neutrality DPH je třeba chápat i takové jednání účastníků v řetězci, které neumožní kontrolu podaného daňového přiznání a tvrzené daně: Existence podvodu na DPH nebyla konstatována pouze na základě nekontaktnosti, ale s ohledem na celou řadu nesrovnalostí. Ve vztahu ke konkrétní

chybějící dani odkázal na napadené rozhodnutí. Pokud se týče objektivních okolností, vyjádřil se žalovaný v zásadě shodně s argumentací obsaženou v napadeném rozhodnutí.

Zjištění z obsahu správních spisů

20. Z obsahu správních spisů soud pro potřeby přezkumu napadeného rozhodnutí zjistil, že žalobce podal za zdaňovací období září a říjen 2014 přiznání k DPH, ve kterých si uplatnil nárok na odpočet z přijatých plnění od společnosti ESC. Správce daně zahájil za tato zdaňovací období postup k odstranění pochybností, následně zahájil daňovou kontrolu, která byla ukončena dne 4. 6. 2018. Ve zprávě o daňové kontrole správce daně uzavřel, že žalobce nemá nárok na odpočet DPH z přijatých zdanitelných plnění, jelikož bylo podle něj prokázáno, že transakce s předmětným zbožím jsou zasaženy podvodem a dne 18. 6. 2018 vydal předmětné platební výměry. K odvolání žalobce proti platebním výměrům rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím.

Posouzení věci krajským soudem

21. Krajský soud předně připomíná, že ve věci již jednou rozhodl, a to rozsudkem ze dne 9. 6. 2020, č. j. 25 Af 46/2019-60. Tento rozsudek však byl ke kasační stížnosti žalovaného zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2021, č. j. 5 Afs 239/2020-46. V něm se Nejvyšší správní soud neztotožnil s posouzením věci krajským soudem a uzavřel, že „...v detekovaném řetězci bylo spolehlivě prokázáno narušení neutrality daně, a to u subdodavatelů žalobce, jež vystupují jako tzv. missing trader. Chybějící daň v řetězci přitom není výsledkem podnikatelského selhání jedné společnosti v řetězci, ale nebyla úmyslně správcem daně uhrazena z důvodu realizace podvodu na dani. Stěžovatelem byla jednoznačně prokázána existence podvodu na DPH. Učiněný závěr o chybějící dani nebyl přitom jediným předpokladem závěru stěžovatele o existenci podvodu na DPH; současně byly prokázány nestandardní prvky v celém detekovaném obchodním řetězci.

Krajskému soud nelze přisvědčit ani v závěru stran porušení § 8 odst. 2 daňového řádu. Pokud není nárok na odpočet z přijatých plnění vůbec prověřován, tak to automaticky neznamená, že tento nárok na odpočet daně byl uplatněn zákonným způsobem, resp. že byl správcem daně uznán. Stěžovatel se se stejnou námitkou, kterou poté žalobce uplatnil v žalobě, podrobně vypořádal již v bodě 68 rozhodnutí o odvolání, krajský soud však toto vysvětlení žádným způsobem nerefletoval. Závěr krajského soudu o porušení zásady legitimního očekávání je zcela neopodstatněný. Pokud správní orgány prověřují v rámci daňové kontroly co do jejího rozsahu konkrétní zdaňovací období, zcela jistě to samo o sobě neznamená, že správce daně vymezením rozsahu daňové kontroly ve vztahu k daňovému subjektu vyvolal jakési legitimní očekávání, že budou prověřeny veškeré transakce v daném období provedené.

Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná. Pro výše uvedené deficity nemohl rozsudek krajského soudu z hlediska zákonnosti, jakož i jeho přezkoumatelnosti z důvodu nedostatku skutkových důvodů obstát. Nejvyšší správní soud jej proto dle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V něm je krajský soud vázán právním názorem v tomto rozsudku vysloveným.

Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud sbledal podmínku identifikace chybějící daně, jakož i existenci nestandardních okolností, které správce daně dostatečně popsal, za splněné, je nyní na krajském soudu, aby se v dalším řízení zabýval splněním či nespĺněním podmínek, za kterých

lze odpočet odepřít v intencích dalších dvou kroků vědomostního testu, tedy zda bylo v řízení správcem daně prokázáno, že o svém zapojení v podvodném řetězci žalobce věděl či vědět měl a mohl, a poté i tím, zda mohl své účasti na podvodu zabránit. V tomto směru tedy krajský soud vypořádá žalobní námitky, kterými se dosud nezabýval.“

22. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), přičemž byl vázán právním názorem vysloveným v kasačním rozsudku ve smyslu § 110 odst. 4 s. ř. s. a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
23. Ve věci rozhodl soud u jednání dne 23. 2. 2022, u kterého účastníci setrvali na svých procesních stanoviscích.
24. Před ústním jednáním navrhl žalobce přerušení řízení a položení předběžné otázky SDEU. Krajský soud tento návrh důvodný neshledal, když s ohledem na čl. 267 Smlouvy o fungování Evropské unie nemá krajský soud povinnost věc Soudnímu dvoru předložit, nadto podle soudu nevyvstala s ohledem na okolnosti věci potřeba předběžnou otázku položit. Toto stručné odůvodnění krajského soudu stran návrhu žalobce zcela postačí, jak ostatně již dovedil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 23. 2. 2022, č. j. 3 As 304/2019-79 (bod [24] rozsudku).
25. Jelikož je krajský soud vázán závěry Nejvyššího správního soudu o narušení neutrality daně, resp., o naplnění podmínky identifikace chybějící daně, jakož i existenci nestandardních okolností, které byly podle kasačního soudu dostatečně popsány, zabýval se krajský soud tím, zda bylo v řízení správcem daně prokázáno, že o svém zapojení v podvodném řetězci žalobce věděl či vědět měl a mohl, a současně tím, zda mohl své účasti na podvodu zabránit.
26. Při posouzení těchto otázek krajský soud vycházel zejména ze správcem daně zjištěných nestandardních okolností tak, jak jsou popsány v napadeném rozhodnutí v bodech [41] - [62].
27. Jedná se především o následující:
 - Rizikovost dodavatelů – žalobce přijal plnění v hodnotě miliónů korun pocházející od společností, které nemají žádnou obchodní historii, nemají internetové stránky, sídlo se nachází na virtuální adrese, jednatelem či společníkem jsou osoby cizí státní příslušnosti; žalobce tedy přijal zboží v milionových hodnotách, které prodaly osoby nezkušené, obtížně kontaktovatelné, bez zázemí pro uchování zboží.
 - Žalobce neměl se svými dodavateli uzavřenou písemnou kupní smlouvu, ačkoliv odebíral zboží v hodnotě desítek milionů korun; nebyla zachycena konkrétní práva a povinnosti smluvních stran písemnou smlouvou, způsoby reklamace, sankce atd.
 - Společnost ExaSoft Czech, přes kterou žalobce zboží od rizikových dodavatelů odebíral, nezasílala svým dodavatelům ani písemné objednávky, nebyl tedy k dispozici žádný dokument potvrzující, co bylo vlastně po dodavatelích požadováno, v jakém počtu a kvalitě.
 - Nestandardní cena zboží; dodavatel žalobce ExaSoft Czech nakupoval zboží od společnosti, která není oficiálním distributorem předmětného zboží

- Splatnost faktur vystavených subdodavatelé FLORIN CZ TRADE, Stroathsam, REDAMC FOX a INTRUKTATONER byla sjednána v den uskutečnění zdanitelného plnění
- Žalobce nepředložil doklad prokazující původ obchodovaného zboží, ani po subdodavatelích nepožadoval, aby mu předložili reference a certifikáty prokazující, že obchoduje s originálním zbožím. Žalobce kontroloval, zda je zboží originálním výrobkem, až při naskladňování, přičemž předem nepožadoval žádné záruky.

28. Uvedené okolnosti jsou podle krajského soudu zcela podstatné nejen pro závěr o existenci podvodu, ale také o vědomosti žalobce o tom, že jsou předmětné transakce zasaženy podvodem. Také žalovaný uvedené objektivní okolnosti posuzoval shodně při posouzení vědomosti žalobce o zapojení v podvodném řetězci a krajský soud úvahy žalovaného v tomto směru sdílí.

29. Krajský soud tak posoudil jednotlivé uvedené skutečnosti v celém jejich souhrnu a dospěl k závěru, že žalobce minimálně měl a mohl vědět, že předmětné transakce jsou zasaženy podvodem. Krajský soud totiž dospěl k závěru, že existence citovaných okolností, zejména pak okolnosti týkající se jednotlivých statutárních orgánů dodavatelů ve spojení s dalšími okolnostmi nutně svědčí o tom, že žalobce vzhledem ke všem zjištěným okolnostem vědět měl a mohl, že předmětné transakce jsou zasaženy podvodem. Je třeba vyzdvihnout zejména skutečnost, že žalobce započal obchodovat se společnostmi, se kterými doposud neobchodoval, či obchodoval velmi krátce ve vysokých objemech dodávaného zboží, do transakcí vstupoval v zásadě bez zajištění při absenci písemné smluvní dokumentace, přičemž u subdodavatelů se jednalo o osob bez historie s vysokou rizikovostí obchodování. Jakkoli by uvedený způsob obchodování mohl být v daném segmentu zboží i obvyklý, ještě to neznamená, že by měl být při uvedených okolnostech jednotlivých transakcí žalobcem užít. Žalobce totiž rezignoval na základní mechanismy při sjednávání obchodů, což musí jít ve výsledku k jeho tíži, je – li zjištěno, že transakce jsou zasaženy podvodem. Žalobce ani v žalobě netvrdil nic o přijatých opatřeních, o kontrolních mechanismech, které by byly s to zamezit účasti žalobce na podvodu.

30. Krajský soud tedy posoudil krom námitek stran existence podvodu na DPH jako nedůvodné také námitky žalobce stran nesprávného posouzení vědomosti žalobce o účasti na podvodu a nepřijetí dostatečných opatření k zamezení účasti na něm.

31. Neobstojí ani námitka žalobce, že lhůta, která mu byla poskytnuta k vyjádření se k rozsáhlému úřednímu záznamu o výsledku kontrolního zjištění, prodloužená k jeho žádosti, byla nepřiměřeně krátká.

32. Dle § 88 odst. 2 daňového řádu *správce daně seznámí daňový subjekt s výsledkem kontrolního zjištění, včetně hodnocení dosud zjištěných důkazů, a předloží mu jej k vyjádření. Podle odstavce. 3 téhož ustanovení pak na žádost daňového subjektu stanoví správce daně přiměřenou lhůtu, ve které se může daňový subjekt vyjádřit k výsledku kontrolního zjištění a navrhnout jeho doplnění. Nedojde-li na základě tohoto vyjádření ke změně výsledku kontrolního zjištění, nelze již v rámci projednání zprávy o daňové kontrole navrhnout jeho další doplnění.*

33. Institut seznámení daňového subjektu s výsledky kontrolního zjištění (§ 88 odst. 2) a na něj navazující institut lhůty k vyjádření se k těmto výsledkům (§ 88 odst. 3) spolu vytvářejí procesní záruku náležitě zjištěného skutkového stavu během daňové kontroly. První z

právě jmenovaných ustanovení slouží k seznámení daňového subjektu s podklady, z nichž bude vycházeno při zpracování zprávy o daňové kontrole. Prostřednictvím něj se výsledky kontrolního zjištění předkládají daňovému subjektu k eventuálnímu vyjádření. Smyslem § 88 odst. 3 daňového řádu je zabránit účelovému oddalování projednání zprávy o daňové kontrole a opakovaným doplňováním kontrolních zjištění správce daně (viz obdobně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 7. 2013, č. j. 7 Afs 12/2013-42). Jeho funkcí je koncentrovat kontrolní postup ve vztahu k doplňování kontrolních skutkových zjištění, tj. umožnit vydání zprávy o daňové kontrole.

34. Ačkoliv krajský soud připouští, že mezi výzvou k vyjádření se k výsledkům kontrolního zjištění a samotným projednáním zprávy o daňové kontrole byla lhůta poměrně krátká, i případné pochybení správce daně v délce lhůty by bylo vadou, která by neměla vliv na zákonnost rozhodnutí, a to z několika důvodů. Nastalá koncentrace nebrání uplatnění skutkových námitek v následném odvolacím řízení, neboť daňové řízení je ovládáno apelačním principem (srov. např. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Afs 15/2007 – 75 z 14. 4. 2009 nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 5. 2019, č. j. 6 Afs 323/2018 – 38). Žalobce i po ukončení daňové kontroly měl možnost se proti skutkovým zjištěním účinně hájit a prokázat svá vlastní tvrzení, což také učinil, když nejenže podal vyjádření k výsledkům kontrolního zjištění, ale podal i rozsáhlé odvolání. Proto se nelze domnívat, že i případným pochybením správce daně při stanovení lhůty k vyjádření se k výsledkům kontrolního zjištění podle § 88 odst. 3 daňového řádu žalobce ztratil možnost účinné obrany proti skutkovým zjištěním, která byla zásadním podkladem pro vydání dodatečných platebních výměrů. Nutno dodat, že žalobcovým rozsáhlým odvoláním se žalovaný pečlivě zabýval, přičemž ani výtky směřující proti kontrolním zjištěním, ani jiné odvolací námitky neshledal důvodnými.

Závěr a náklady řízení

35. S ohledem na uvedené skutečnosti tedy soud shledal žalobu nedůvodnou, a proto ji v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
36. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., když procesně úspěšnému žalovanému nebyla přiznána náhrada nákladů řízení proti žalobci, neboť jeho náklady nepřesáhly běžnou úřední činnost.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku je **přípustná** kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu. Nepřípustná je taková kasační stížnost, na níž dopadají výluky z přípustnosti stanovené v § 104 s. ř. s.

Ostrava 23. února 2022

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu