



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Karla Černína, Ph.D., a JUDr. Ing. Venduly Sochorové ve věci

žalobkyně: JUDr. K. T.

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 10. 2020, čj. 40070/20/5300-21443-702551

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobkyně podala Finančnímu úřadu pro Jihomoravský kraj (dále též „finanční úřad“) dne 16. 1. 2017 dodatečné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období červenec roku 2008 a požadovala nadměrný odpočet DPH ve výši 950 000 Kč. Dodatečně přiznávaná daň byla nižší než poslední známá daň. Finanční úřad

řízení o DPH zastavil, neboť dospěl k závěru, že daňové přiznání bylo podáno po lhůtě pro podání dodatečného daňového přiznání. Toto rozhodnutí potvrdil jak žalovaný, tak zdejší soud rozsudkem ze dne 28. 2. 2019, čj. 30 Af 76/2017 - 52. Nejvyšší správní soud však svým rozsudkem ze dne 24. 10. 2019, čj. 4 Afs 118/2019 - 60 zmíněný rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení, přičemž krajský soud vázán názorem Nejvyššího správního soudu vrátil věc finančnímu úřadu.

2. Finanční úřad tak přistoupil k prověření skutečností v dodatečném daňovém přiznání a dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala, že mezi ní a jejím dodavatelem došlo k dodání zboží (dřevěné plastiky) ve smyslu zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, tedy k převodu práva nakládat se zbožím jako vlastník. Finanční úřad tak dodatečným platebním výměrem ze dne 27. 10. 2020, čj. 40070/20/5300-21443-702551 potvrdil dříve stanovené DPH (dále jen „platební výměr“).
3. Odvolání žalobkyně proti platebnímu výměru zamítl žalovaný rozhodnutím ze dne 27. 10. 2020 označeným v záhlaví (dále jako „napadené rozhodnutí“ nebo „odvolací rozhodnutí“). Proti napadenému rozhodnutí brojí žalobkyně u Krajského soudu v Brně žalobou podanou dne 12. 11. 2020.

II. Argumentace žalobkyně

4. Žalobkyně navrhuje zrušit napadené rozhodnutí a s ním též platební výměr, neboť byly vydány po uplynutí lhůty pro stanovení daně. Žalobkyně polemizuje se závěry Nejvyššího správního soudu z rozsudku ze dne 21. 3. 2018, čj. 3 Afs 36/2017 - 85 a nesouhlasí s výkladem k objektivní lhůtě pro stanovení daně, která započala běžet 31. 7. 2008. Působnost § 41 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, podle nějž se lhůta během soudního řízení přerušuje, zanikla s účinností zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, a jeho působnost po tomto datu by musela být výslovně uvedena v přechodných ustanoveních k § 148 odst. 5 daňového řádu. Žalobkyně odkazuje a dlouze cituje z dalších rozsudků Nejvyššího správního soudu (ze dne 2. 7. 2020, čj. 9 Afs 81/2020 - 40, č. 4056/2020 Sb. NSS; ze dne 28. 8. 2019, čj. 8 Afs 282/2017 - 44; ze dne 31. 5. 2012, čj. 9 Afs 72/2011 - 218; ze dne 4. 9. 2012, čj. 2 Afs 33/2012 - 33). Z citované judikatury pak pro sebe žalobkyně dovozuje, že zanikla-li působnost § 41 s. ř. s. ve věcech daní k 1. 1. 2011, nemohou jeho aplikaci vyvolat správní žaloby, které byly podány po tomto datu. Oporu pro svou argumentaci žalobkyně nachází též v nálezů Ústavního soudu ze dne 15. 9. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 18/14. Ani z důvodové zprávy k § 148 daňového řádu nelze vystopovat byť implicitní záměr zákonodárce, aby se § 41 s. ř. s. aplikoval na správní žaloby podané po 1. 1. 2011.
5. Dále žalobkyně namítá, že daňové procesní právo upravuje práva a povinnosti správců daně, daňových subjektů a dalších osob zúčastněných na správě daní tak, aby byl naplněn základní cíl správy daní – správně zjištění a stanovení daně, jakož i zajištění její úhrady. Žalobkyně navrhovala k odstranění pochybností finančního úřadu provést důkazy z trestního spisu sp. zn. 52 T 8/2010, a to zejména ke zpochybnění důvěryhodnosti svědků F. a L. Důkazy aprobevané trestním soudem jsou plně použitelné v řízení daňovém. Daňový subjekt je oprávněn v průběhu daňového řízení předkládat hmotněprávní důkazy, prokazující v případě žalobkyně nabytí vlastnictví k předmětu zdanitelného plnění (dřevěné plastiky). Doloženou dohodu o uznání vlastnictví a kupní smlouvu (ze dne 4. 4. 2018) musel finanční úřad posoudit jako dohodu o kumulativní novaci *sui generis* (podle § 1902 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník). Původní důvod

závazku tedy trvá a k němu přistupuje další, opřený o smlouvu o novaci. Na podporu svých závěrů odkazuje žalobkyně na náleží Ústavního soudu ze dne 6. 3. 2020, sp. zn. II. ÚS 3379/19. Žalovaný se tak zpronevěřil zásadě hledání materiální pravdy.

6. Žalobkyně také nesouhlasí s tím, že správce daně a žalovaný neprovedli důkazy získané v trestním řízení, neboť se zastavením řízení cíleně vyhnuli meritornímu přezkumu věci.

III. Argumentace žalovaného

7. Žalovaný navrhuje podanou žalobu zamítnout, odkazuje na odůvodnění napadených rozhodnutí a argumentuje ke každému žalobnímu bodu. Na svém procesním stanovisku setrval po celou dobu řízení před soudem.

IV. Posouzení věci krajským soudem

8. Soud rozhodl ve věci samé bez jednání za podmínek § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), neboť žádá ze stran jednání nepožadovala.
9. Žaloba **není důvodná**.

Skutková zjištění

10. Soud nejprve stručně nastíní skutkový stav, jak vyplynul z napadeného *rozhodnutí* a ze správního spisu, a to jen v rozsahu potřebném pro následné právní posouzení věci.
11. Finanční úřad v Ivančicích rozhodnutím ze dne 21. 9. 2011, čj. 51667/11/294971701226 vyměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období červenec 2008 ve výši nadměrného odpočtu 9 017 965 Kč, čímž snížil původně vyměřený odpočet o částku 950 000 Kč, jelikož neuznal nárok na odpočet DPH z přijatého dokladu faktura č. 038/2008 za dodávku dřevěných plastik od společnosti EDHESSA, s. r. o. Plnění, ke kterému žalobkyně podala dodatečné daňové přiznání, mělo spočívat v následujícím řetězci. M. M. (tvůrce) měl dřevěné plastiky prodat společnosti DAMA DM, s. r. o., ta je ústně převedla na společnost G & C Pacific, a. s., která je prodala společnosti EDHESSA, s. r. o., od které je měla zakoupit žalobkyně. Důvod pro neuznání bylo, že žalobkyně neprokázala nabytí plastik od společnosti EDHESSA. Tyto závěry potvrdil jak odvolací orgán, tak soudy - zamítavý rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 27. 11. 2014, čj. 29 Af 84/2012 - 124, potvrzující rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 11. 2015, čj. 10 Afs 25/2015 - 75 a odmítavý náleží Ústavního soudu ze dne 3. 11. 2016, sp. zn. IV. ÚS 668/16.
12. Žalobkyně podala dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období červenec 2008 a žádala nadměrný odpočet DPH právě za výše popsané plnění, které odůvodnila novými skutečnostmi zjištěnými v trestním řízení vedeném u Krajského soudu v Brně pod sp. zn. 52 T 8/2010 (kde figuroval její manžel Ing. T.) - konkrétně nevěrohodnost svědků F. a L. Finanční úřad nejdřív zastavil daňové řízení, následně po zrušujících rozsudcích krajského a Nejvyššího správního soudu v řízení pokračoval. Dospěl přitom ke stejnému závěru jako v původním řízení, tedy že žalobkyně neprokázala nabytí plastik od společnosti EDHESSA.

Právní posouzení

13. Žalobkyně předložila dvě základní námitky, pro které navrhuje zrušit napadené rozhodnutí. První námitkou je, že dle žalobkyně uplynula objektivní lhůta pro stanovení

daně (§ 148 odst. 5 daňového řádu) ke dni 25. 8. 2018, zatímco platební výměr vydal finanční úřad až 22. 4. 2020 a napadené rozhodnutí vydal žalovaný dne 27. 10. 2020.

14. Tato námitka je bezpředmětná. Žalobkyně staví svou argumentaci na tom, že na lhůtu podle § 148 odst. 5 daňového řádu se § 41 s. ř. s. uplatní pouze v případě žalob podaných před účinností daňového řádu. Shodnou námitku uplatnila žalobkyně v jiné své žalobě, kterou soud projednával pod sp. zn. 30 Af 92/2018 a žalobkyni v tomto ohledu nedal za pravdu (kasační stížnost proti rozsudku krajského soudu vede Nejvyšší správní soud pod sp. zn. 5 Afs 57/2021). Na své dřívější závěry krajský soud odkazuje a připomíná, že uvedenou námitku vypořádal následujícím způsobem.
15. Judikatura Nejvyššího správního soudu v této věci nebyla původně jednoznačná, neboť se zdálo, že kromě okamžiku, kdy počala objektivní lhůta běžet, je taktéž důležité, kdy nastala skutečnost, která má způsobovat stavení této lhůty (v tomto případě zahájení soudního řízení). To naznačoval starší rozsudek ze dne 31. 5. 2012, čj. 9 Afs 72/2011 - 218, č. 2676/2012 Sb. NSS, kde se po obsáhlé argumentaci uvádí, že *„se účinky soudního řízení zahájeného před účinností daňového řádu posuzují podle dosavadních předpisů, tj. včetně ustanovení § 41 s. ř. s.“* (obdobně v rozsudku ze dne 4. 9. 2012, čj. 2 Afs 33/2012 - 33). Později, když rozhodoval případy, kde k zahájení soudního řízení došlo až za účinnosti daňového řádu, se však Nejvyšší správní soud opakovaně vyslovil v tom smyslu, že klíčovou okolností je pouze okamžik, kdy počala běžet objektivní lhůta pro stanovení daně. Objektivní prekluzivní lhůty, které započaly běžet před 1. 1. 2011, je tudíž nutno v průběhu celého jejich běhu posuzovat podle dosavadních právních předpisů, tj. včetně § 41 s. ř. s. (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 3. 2018, čj. 3 Afs 36/2017 - 85, body 15-16, či rozsudek ze dne 28. 8. 2019, čj. 2 Afs 138/2018 - 48, body 37-40). Tento názor potvrdil Nejvyšší správní soud v nedávném rozsudku ze dne 9. 8. 2021, čj. 4 Afs 30/2021 - 21, kde v bodě 19 uvedl, že *„klíčový je naopak okamžik počátku běhu prekluzivní lhůty, přičemž ve světle výše uvedeného platí, že pokud prekluzivní lhůta pro stanovení daně započala běžet před účinností daňového řádu, tj. před 1. 1. 2011, pak se na tuto lhůtu vztahuje § 41 s. ř. s., bez ohledu na to, zda došlo k zahájení soudních řízení, která staví běh lhůty ve smyslu citovaného ustanovení, před či po datu účinnosti daňového řádu, a naopak se na ni vzhledem k její hmotněprávní povaze nemůže vztahovat § 148 odst. 5 daňového řádu.“*
16. Žalobkyně svou argumentaci staví zejména na rozsáhlých citacích dřívější judikatury Nejvyššího správního soudu (čj. 9 Afs 72/2011 - 218, 2 Afs 33/2012 - 33), která byla časem (viz předchozí odstavec) precizována s jednoznačným závěrem – započala-li objektivní lhůta pro stanovení daně běžet před 1. 1. 2011, dopadá na ni stavení lhůty podle § 41 s. ř. s. zahájeným soudním řízením, ať již bylo zahájeno před či po datu účinnosti daňového řádu. Žalobkyně dále rozsáhle cituje rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 9 Afs 81/2020 - 40, ovšem není zřejmé, co z něj dovozuje – účinků § 41 s. ř. s. se vůbec netýkal. Další žalobkyní citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 8 Afs 282/2017 - 44 skutečně na první pohled může podporovat argumentaci žalobkyně, ovšem jen vzdáleně. Nejvyšší správní soud v posledně citovaném rozhodnutí uvedl, že *„u skutečnostech, které nastaly od 1. 1. 2011, se postupuje podle daňového řádu.“* Nejvyšší správní soud však ve zmíněném rozsudku vůbec neřešil vztah k § 41 s. ř. s., navíc v bodě 24 citovaného rozhodnutí uzavřel, že jeho výklad dopadá – mimo pravidla běhu lhůty podle daňového řádu – již jen na pravidlo o stavení lhůty při mezinárodní justiční spolupráci. Nejvyšší správní soud tudíž nevyslovil obecný závěr, který by bylo možné vztáhnout i na § 41 s. ř. s., jak to nesprávně činí žalobkyně. Ani citované nálezy Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS

18/14 a IV. ÚS 4141/18 nepodporují argumentaci žalobkyně. První citovaný nálezn se aplikací § 41 s. ř. s. vůbec nezabýval a žalobkyně z něj pouze citovala pasáže, řešící zásah do právní jistoty daňových subjektů v souvislosti s prodlužováním objektivní lhůty pro stanovení daně podle § 148 odst. 2 daňového řádu. Druhý citovaný nálezn sp. zn. IV. ÚS 4141/18 se týkal dokazování v daňovém řízení a vedení daňového spisu. Návaznost k argumentaci o lhůtě pro stanovení daně krajský soud postrádá.

17. Žalobkyně v replice odkázala na rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 28. 1. 2021, čj. 25 Af 96/2020 - 48, který podporuje její názor. Krajský soud v Brně ovšem se závěry tam vyslovenými nesouhlasí. Ostravský krajský soud v bodě 18 shrnuje judikaturu Nejvyššího správního soudu k běhu objektivní lhůty a zahájeného soudního řízení, aniž by však jakkoliv reagoval na její současné závěry – vyšel pouze ze starších rozhodnutí Nejvyššího správního soudu čj. 9 Afs 72/2011 - 218 a 3 Afs 368/2017 - 194 a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 3. 2018, čj. 3 Afs 36/2017 - 85 označil za ojedinělé rozhodnutí, které bylo překonáno. Nejvyšší správní soud přitom v již výše zmíněném rozsudku čj. 4 Afs 30/2021 - 21 konstatoval, že *„lze přitom souhlasit s krajským soudem, že výše citovaný rozsudek sp. zn. 9 Afs 72/2011 ostatně obdobně jako druhý citovaný rozsudek sp. zn. 2 Afs 33/2012, se týkal situace, kdy byla ještě před účinností daňového řádu podána daňovým subjektem žaloba ve správním soudnictví, a bylo řešeno, zda takový úkon daňového subjektu je úkonem ve smyslu § 264 odst. 4 daňového řádu. Krajský soud však při vyslovení závěru, že v případě, kdy byla žaloba podána až po nabytí účinnosti daňového řádu, se na běh lhůty pro stanovení daně užije § 148 odst. 5 daňového řádu, zcela pominul navazující judikaturu kasačního soudu, která se týkala právě případů, kdy byla soudní řízení zahájena již za účinnosti daňového řádu, jak ostatně správně namítal stěžovatel.“* Argumentace Krajského soudu v Ostravě je v rozporu s východisky současné judikatury Nejvyššího správního soudu (viz bod 14 tohoto rozsudku), proto ji zdejší soud nepoužil.
18. Podle druhé námitky žalobkyně pochybily daňové orgány při zjišťování skutkového stavu, neboť neprovedly důkazy z trestní věci a vadně posoudily doložené smlouvy uzavřené mezi žalobkyní a M. M. I tato námitka je nedůvodná.
19. Plnění, ke kterému žalobkyně podala dodatečné daňové přiznání, mělo spočívat v řetězci, který soud popsal ve skutkových zjištěních. Celým plněním a jeho věrohodností se již dříve zabývaly orgány daňové správy a jejich postup následně posvětily též soudy. Z výše citovaných rozsudků správních soudů přitom jasně plyne, že žalobkyní tvrzená transakce se nemohla uskutečnit tak, jak tvrdila – to vyplynulo nejen z výpovědi dvou svědků, jejichž důvěryhodnost žalobkyně nyní zpochybňuje, ale i z dalších skutečností a důkazů. Orgány daňové správy vycházely nejen z faktu, že kupní smlouva mezi dvěma články řetězce měla být uzavřena pouze v ústní formě, ale zejména z toho, že předseda představenstva společnosti G & C Pacific, a. s., měl a mohl vědět, že prodávající není vlastníkem prodávaného zboží, a zejména pak z výpovědi samotného tvůrce dřevěných plastik, pana M., že tyto plastiky nikomu neprodal (viz body 36 až 40 rozsudku Krajského soudu v Brně čj. 29 Af 84/2012 - 124). Ze všech těchto důvodů nemohlo k přechodu vlastnického práva na žalobkyni dojít. Žalobkyně mylně dovozuje, že obecným zpochybněním věrohodnosti dvou zmíněných osob zcela vyvrátila pochybnosti o jí deklarovaném plnění. Žalobkyně konkrétně neuvádí, v čem neměli uvedení svědci pravdu nebo co si vymysleli. Pouze obecně zpochybňuje jejich věrohodnost tím, že si podle zjištění v trestním řízení údajně vybírali peníze z účtu společnosti DAMA DM, s. r. o., ačkoliv předtím tvrdili, že k nim neměli přístup. To ovšem nemůže samo o sobě vyvrátit

závěry provedeného daňového řízení. Ze žaloby není ostatně ani zřejmé, jak by v návaznosti na tato zjištění chtěla žalobkyně nově prokázat, že se obchodní transakce s dřevěnými plastikami uskutečnila tak, jak tvrdí, a že k přechodu vlastnického práva došlo.

20. Pokud jde o žalobkyní doloženou dohodu o uznání vlastnictví a kupní smlouvu, kterou uzavřela s M. M. dne 4. 4. 2018, má o těchto podkladech soud významné pochybnosti. Ke dni podání dodatečného daňového přiznání tyto listiny vůbec neexistovaly a žalobkyně je doložila až 16 měsíců poté, dne 6. 3. 2020 v reakci na výzvu ze strany finančního úřadu. Navíc vyvolávají pochybnosti, neboť dle nich žalobkyně údajně prodala dřevěné plastiky zpět jejich tvůrci, M. M. za symbolickou částku 1 Kč, ačkoliv je sama předtím zakoupila za částku 5 000 000 Kč od společnosti EDHESSA. Pro stanovení DPH je klíčová transakce nákupu dřevěných plastik mezi společnostmi EDHESSA a žalobkyní – ta se dle soudů a závěrů daňových orgánů neuskutečnila. Tento klíčový závěr žalobkyně předloženými důkazy nevyvrací. Celému příběhu ubírá na věrohodnosti též fakt, že v některých společnostech předmětné transakce figuroval jako jednatel manžel žalobkyně, Ing. J. T. (předseda představenstva G & C Pacific a jednatel EDHESSA).
21. Na tom nemění nic ani nálezný Ústavního soudu ze dne 6. 3. 2020, sp. zn. II. ÚS 3379/19, ve kterém Ústavní soud řešil autonomii vůle a výklad smluv. Žalobkyně může z pohledu soukromého práva uzavírat různé smlouvy, do čehož daňové orgány nijak nezasahují. Pro účely daňového řízení je však předložené listiny nutné posoudit též z pohledu toho, zda jde o věrohodný důkaz a zda prokazuje daňové tvrzení žalobkyně. Jakkoliv se žalobkyně prostřednictvím občanskoprávní novace snažila zpětně zlegalizovat celou obchodní transakci, soud – stejně jako předtím žalovaný – shledal předložené důkazy zcela nevěrohodnými.
22. Soud na závěr shrnuje, že argumentace žalobkyně o uplynutí desetileté lhůty pro stanovení daně je chybná a názor krajského soudu potvrzuje současná judikatura Nejvyššího správního soudu. Též námitka o skutkovém stavu není důvodná, jelikož předložené důkazy nepůsobí věrohodně a nebyly schopné vyvrátit dříve zjištěné a soudy potvrzené pochybnosti o průběhu prodeje dřevěných plastik v roce 2008 tak, jak tehdejší skutkový děj prezentuje žalobkyně.

V. Náklady řízení

23. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud 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 těch nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který úspěch ve věci neměl. Žalobkyně před soudem neuspěla (soud žalobu zamítl jako nedůvodnou), proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu by jinak – jakožto úspěšnému účastníkovi řízení – právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, s ohledem na judikaturu Nejvyššího správního soudu mu je však nelze přiznat, neboť nepřesahují rámec jeho běžné úřední činnosti (srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 31. 3. 2015, čj. 7 Afs 11/2014 - 47, č. 3228/2015 Sb. NSS).

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 28. 3. 2022

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu