



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Karla Šimky a soudkyň JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Evy Šonkové v právní věci žalobkyně: **ALPLA, spol. s r. o.**, se sídlem Petrovice 8, Bystřice, zast. Mgr. Vlastislavem Kusákem, advokátem se sídlem Národní 32, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, ve věci žaloby proti rozhodnutím žalovaného ze dne 18. 5. 2016, č. j. 22197/16/5300-21442-707271, ze dne 9. 1. 2017, č. j. 151/17/5300-21442-711315, a ze dne 20. 10. 2017, č. j. 44818/17/5300-21442-711315, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 21. 4. 2021, č. j. 45 Af 3/2017-42,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost žalobkyně **se zamítá.**
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Krajský soud v záhlaví uvedeném rozsudkem (dále jen „napadený rozsudek“) ve výroku I. spojil ke společnému projednání tři věci vedené u krajského soudu pod sp. zn. 45 Af 3/2017, 45 Af 5/2017 a 45 Af 35/2017. Žalobami v těchto věcech se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného, jimiž byla zamítnuta odvolání žalobkyně proti celkem 27 dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „správce daně“) ze dnů 20. 8. 2014 až 17. 10. 2016. Těmito rozhodnutími správce daně byla žalobkyni podle § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v rozhodném znění (dále jen „daňový řád“) a podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v rozhodném znění (dále jen „zákon o DPH“) doměřena daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“), neboť správce daně dospěl k závěru o zaviněné účasti žalobkyně

na daňovém podvodu, aniž by žalobkyně prokázala, že učinila veškerá opatření, která po ní bylo možno rozumně požadovat, aby své účasti na podvodu na DPH předešla.

[2] Krajský soud se v napadeném rozsudku ztotožnil se závěry žalovaného, ze kterých byla dovozena subjektivní stránka (zavinění) účasti žalobkyně na podvodu na DPH, tedy že se žalobkyně zapojila do řetězce subjektů, jehož smyslem je podvodně vylákat odpočet DPH ze státního rozpočtu, přinejmenším ve formě nevědomé nedbalosti.

[3] Krajský soud dále neshledal důvodnými ani námitky týkající se tvrzených procesních pochybení žalovaného nebo správce daně v daňovém řízení. K námitce porušení zásady dvojinstančnosti řízení krajský soud uvedl, že žalovaný postupoval v souladu s daňovým řádem, pokud namísto zrušení rozhodnutí správce daně sám doplnil v řízení o odvoláních proti dodatečným platebním výměrům dokazování a následně korigoval a doplnil závěry správce daně. K takovému postupu mu totiž daňový řád poskytuje relevantní prostředky, a žalovaný těchto prostředků naopak v případě zjištění nedostatků prvostupňových rozhodnutí byl povinen využít.

[4] K údajné nepoužitelnosti svědecké výpovědi jednatele žalobkyně krajský soud uvedl, že svědeckou výpověď jednatele žalobkyně nelze provést; to, co použil správce daně jako důkaz, byly odpovědi, které jednatel žalobkyně sdělil na základě otázek správce daně při ústním jednání a které byly zaznamenány do protokolu. Jednatel žalobkyně dobrovolně odpovídal na otázky správce daně přesto, že ústní jednání probíhalo v přítomnosti zmocněného zástupce žalobkyně a že jednatel žalobkyně povinnost odpovídat, natož pravdivě, neměl. Proti obsahu protokolu následně žalobkyně ani její zástupce nevznesli žádné námitky. Takový důkaz podle krajského soudu mohl být použit v daňovém řízení. Naopak provedení svědecké výpovědi jednatele žalobkyně nebránilo, pokud vystupoval jako svědek v řízení týkajícím se jiné společnosti, byť souvisejícím s předmětem daňové kontroly u žalobkyně.

[5] K námitce, že žalobkyni správce daně neumožnil přítomnost při svědecké výpovědi E. H., krajský soud uvedl, že tento důkazní prostředek nebylo možné považovat za svědeckou výpověď, neboť nebyly splněny podmínky, které klade daňový řád na kvalitativní stránku tohoto důkazního prostředku. I v případě, že daňový subjekt není účasten při výpovědi svědka, je takovýto záznam listinou, z níž bude zpravidla patrný obsah položených otázek a odpovědí vyslychané osoby, případně další důležité skutečnosti. Bude-li tato listina součástí veřejné části správního spisu a bude-li mít vnitrostátní daňový subjekt možnost se seznámit s jejím obsahem, vyjádřit se k ní, popřípadě navrhnout doplnění dokazování, představuje taková listina použitelný podklad rozhodování. Podle krajského soudu byly tyto podmínky v projednávané věci splněny. Žalobkyně měla možnost se seznámit přímo s příslušnou odpovědí rakouských (i jiných) daňových orgánů a v případě odpovědi E. H. i se záznamem jemu položených otázek a jeho odpovědi a na tyto listiny reagovat a vyjádřit se k nim.

[6] K námitce nevyhotovení úředních předkladů listin pořízených v cizím jazyce uvedl krajský soud, že tuto povinnost správce daně zpravidla nemá. Naopak pro zachování práva žalobkyně na obhajobu postačí, pokud jsou důkazní prostředky v cizím jazyce opatřeny prostým překladem správce daně, založeným ve spise, jehož správnost je tudíž ověřitelná a

pokračování

jehož prostřednictvím se daňový subjekt může s obsahem důkazního prostředku v cizím jazyce seznámit. Stejně tak krajský soud zhodnotil, že žalovaný nepochybil, když neprovedl důkazy navrhované žalobkyní – ty provést buď objektivně možné přes snahu žalovaného nebylo, nebo byly důkazy s ohledem na skutkový stav nadbytečné.

[7] Konečně námitce, že měl správce daně hodnotit, zda penále z doměřené daně nebude mít pro žalobkyni likvidační charakter, krajský soud taktéž nepřisvědčil. S odkazem na judikaturu Ústavního soudu konstatoval, že v případě, kdy zákonodárce stanoví sankci za porušení zákona *ex lege* v určité výši, jedná se o předvídatelné stanovení daně, u něhož se neuplatní správní uvážení. Taková sankce, stanovená zákonem, není způsobilá k nepřiměřenému zásahu do majetkových poměrů jedince. Nadto ani žalobkyně nijak plausibilně neprokázala tvrzený likvidační charakter penále z doměřené daně.

II. Kasační stížnost žalobkyně a vyjádření žalovaného

[8] Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) kasační stížnost, ve které jej navrhla zrušit z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, v rozhodném znění (dále jen „s. ř. s.“) a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

[9] Podle stěžovatelky je na daňové řízení třeba nahlížet optikou srovnatelnou s trestním řízením. K tomu odkazuje na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2015, č. j. 4 Afs 210/2014-57. Stěžovatelka se dále vyjadřuje k institutu penále a úroku z prodlení a namítá pochybení krajského soudu v otázce možnosti prominutí penále.

[10] Stěžovatelka dále s odkazem na čl. 6 odst. 3 písm. d) Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod poukazuje na právo na přítomnost při výslechu svědků. Brojí proti tomu, že se žalovaný, resp. správce daně nepokusili zajistit účast stěžovatelky na výslechu svědka E. H. v Rakousku. Stěžovatelka rovněž rozporuje způsob užití této svědecké výpovědi – žalovaný ji přejal zcela nekriticky a formálně, a výlučně na tomto důkazu postavil zjištění a závěr o tom, že jednatel žalobkyně se aktivně účastnil vytvoření řetězce vedoucího k podvodu na dani, resp. že sám inicioval změnu odběratele a zapojení dalších subjektů do řetězce.

[11] Stěžovatelka namítá, že žalovaný použil důkazy získané dožádáním v originálním jazyce, které vybavil pouze prostým (nikoli úředním) překladem. Žalovaný argumentuje § 76 odst. 2 daňového řádu, který povinnost předkládat úředně přeložené dokumenty nestanoví. Toto ustanovení se však vztahuje jen na daňové subjekty, nikoli na činnost orgánů správy daní. Žalovaným pořízený překlad není překladem, jenž by nevzbuzoval žádné pochybnosti o své spolehlivosti. Žalobkyně má podle čl. 37 odst. 4 Listiny základních práv a svobod právo na to, aby bylo řízení vedeno v jazyce, jemuž rozumí. Důkaz v cizím jazyce, který není úředně přeložen do češtiny, je nepoužitelný.

[12] Konečně žalobkyně namítá, že požádala o prominutí penále a úroků z prodlení, ale žalovaný řízení o její žádosti zastavil s odkazem na přechodná ustanovení zákona č. 267/2014 Sb. s tím, že žalobkyně není oprávněna o prominutí vůbec žádat. Judikatura

však dovodila, že daňové penále má sankční povahu, a proto musí daňové orgány při jeho stanovení zkoumat, zda nemá likvidační nebo rdousící dopad na daňový subjekt (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2015, č. j. 4 Afs 210/2014-57). Tuto úvahu žalovaný v napadených rozhodnutích vůbec neučinil, a proto jsou nezákonná.

[13] Žalovaný se ve svém vyjádření ztotožnil s posouzením věci krajským soudem a odkázal se na závěry obsažené v odůvodnění napadeného rozhodnutí a argumentaci užitou ve vyjádřeních k žalobě, které stručně zopakoval.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[14] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnila stěžovatelka v podané kasační stížnosti, a přitom neshledal vady uvedené v odstavci 4, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[15] Kasační stížnost **není důvodná** [§ 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.].

[16] Stěžovatelka nečiní sporným, jak krajský soud posoudil samotné meritum věci – tedy splnění podmínek pro odepření nároku na odpočet DPH stěžovatelce pro zaviněnou účast na daňovém podvodu. Nejvyšší správní soud tak v této části napadený rozsudek vůbec není oprávněn přezkoumávat. Kasační stížnost stěžovatelky se omezuje toliko na některá dílčí tvrzená procesní pochybení daňových orgánů, jichž se měly dopustit v daňovém řízení. Nadto argumentace stěžovatelky do značné míry kopíruje obsah podání učiněných již před krajským soudem (pasáž týkající se možnosti odpuštění penále dokonce téměř slovo od slova), aniž by v kasační stížnosti stěžovatelka reflektovala velice detailní odůvodnění krajského soudu, který tyto námitky, učiněné již v žalobách proti napadeným rozhodnutím žalovaného, podrobně vypořádal.

[17] Řízení ve správním soudnictví, včetně řízení o kasační stížnosti, je ovládáno dispoziční zásadou. S výjimkami podle § 109 odst. 4 věty za středníkem s. ř. s. je tak Nejvyšší správní soud vázán důvody kasační stížnosti (§ 109 odst. 4 věta před středníkem s. ř. s.), proto obsah stížních bodů a kvalita jejich odůvodnění v kasační stížnosti do značné míry předurčují obsah rozhodnutí kasačního soudu (srov. rozsudek tohoto soudu ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004-54, obdobně též rozsudek rozšířeného senátu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78). Smyslem soudního přezkumu navíc není opakovat již jednou vyřčené (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005-130, č. 1350/2007 Sb. NSS).

[18] Ve vztahu k námitce nezákonnosti důkazního prostředku v podobě odpovědi E. H. tedy postačí odkázat na odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu, který se v bodech 156 až 170 s touto námitkou již vypořádal. S jeho odůvodněním se Nejvyšší správní soud ztotožňuje. Krajský soud vysvětlil, že byt' nelze odpovědi E. H. získané na základě mezinárodního dožádání považovat za svědeckou výpověď, neboť nebyly splněny zákonné nároky kladené daňovým řádem na tento důkazní prostředek, neznamená to, že by nemohly být použity v daňovém řízení. S odkazem na judikaturu Nejvyššího

pokračování

správního soudu dospěl k závěru, že pokud měla stěžovatelka možnost se seznámit s obsahem tohoto důkazního prostředku a vyjádřit se k němu, a případně doplnit dokazování k vyvrácení tvrzení, která by považovala za sporná, jedná se o listinu, která může být použita jako důkaz v daňovém řízení, byť s menší důkazní hodnotou, než jakou má svědecká výpověď. S tímto závěrem nelze než souhlasit. Jak již přitom bylo řečeno, stěžovatelka věcné hodnocení jádra sporu, tedy odepření nároku na odpočet DPH proto, že žalovaný prokázal zaviněnou účast stěžovatelky na daňovém podvodu, nijak nerozporuje. Krajský soud tak správně vyhodnotil listinu s odpověďmi E. H. jako použitelný důkazní prostředek. Stěžovatelka zároveň nijak nerozporuje skutkové a právní závěry z tohoto důkazního prostředku učiněné. Námitka tak není důvodná.

[19] K námitce, že překlady cizojazyčných listin byly vyhotoveny jako prosté, nikoliv jako úřední, postačí taktéž odkázat na body 171 až 179 napadeného rozsudku krajského soudu. Již v usnesení rozšířeného senátu ze dne 14. 4. 2015, č. j. 9 As 12/2014-60, se uvádí, že „součástí právního řádu České republiky není (na rozdíl od jiných států) žádný zákon o státním jazyce. Ani Ústava nestanoví, že státním (úředním) jazykem je český jazyk. Je tím bezpochyby zdůrazněno, že Česká republika je státem založeným na principu občanském (viz Preambule Ústavy), dle článku 1 ,na úctě k právům a svobodám člověka a občana: Příslušnost k národnosti české (být většinové) nepožívá žádných ústavních výhod, naopak dle článku 24 Listiny základních práv a svobod (dále jen ‚Listina‘) ,[p]říslušnost ke kterékoli národnosti nebo etnické menšině nesmí být nikomu na újmu‘. Článek 25 odst. 2 Listiny proto také garantuje občanům příslušejícím k národnostním a etnickým menšinám za podmínek stanovených zákonem mj. i právo užívat jejich jazyka v úředním styku (k tomu srov. § 9 zákona č. 273/2001 Sb., o právech příslušníků národnostních menšin). Článek 37 odst. 4 Listiny stanoví, že ten ,[k]do prohlásí, že neovládá jazyk, jímž se vede jednání, má právo na tlumočníka‘. Takto stanovené ústavní mantinely, prováděné řadou právních předpisů, zejména procesních, sledují legitimní cíl, a to, aby v řízeních vedených orgány veřejné moci (správními orgány a soudy) účastníci řízení neutrpěli na svých právech újmu z důvodu, že neovládají jednacím jazyk, a nebyli tím znevýhodněni. Respektuje tak zásadu rovnosti zbraní. Nesporně stejný cíl sleduje obecně požadavek zákona, aby naopak v řízení předložená, popř. k důkazu provedená cizojazyčná listina byla přeložena do jazyka, jemuž účastník rozumí (přitom nemusí jít vždy současně o úřední jednacím jazyk).“ Rozšířený senát v citovaném usnesení dále dospěl k závěru, že „nevyžádal-li správní orgán předložení úředně ověřeného překladu cizojazyčné listiny navržené k provedení důkazu po účastníkovi, který listinu předložil, nebo neprovedl-li (ani prostý) překlad cizojazyčné listiny, kterou opatřil sám, lze předpokládat, že obsahu této listiny rozumí. Požadavku účastníka, který takové listině nerozumí, správní orgán pak snadno dostojí provedením prostého překladu či sdělením jejího obsahu (dle § 53 odst. 6 správního řádu z roku 2004). Setrvá-li i poté účastník na požadavku úředně ověřeného překladu, resp. vznikne-li spor o správnost prostého překladu a jeho význam pro závěr rozhodnutí ve věci samé, nemusí vždy ani následné neprovedení úředně ověřeného překladu správním orgánem být vadou řízení, která má za následek nezákonnost rozhodnutí.“ Tento právní názor byl sice učiněn ve vztahu k zákonu č. 500/2004 Sb., správní řád, s ohledem na téměř totožné znění § 16 tohoto zákona a § 76 daňového řádu jsou však závěry rozšířeného senátu aplikovatelné i na nyní projednávanou věc.

[20] Vyhotovení prostého překladu cizojazyčných listin tedy zpravidla dostojí požadavku na seznámení daňového subjektu s poklady pro vydání rozhodnutí v daňovém

řízení v jazyce, kterému rozumí. K vyhotovení úředního překladu bude zpravidla nezbytné přistoupit tedy, pokud vznikne spor o obsah vyhotoveného prostého překladu. Takový spor však nemůže vyvolat pouhé obecné konstatování, že stěžovatelka má pochybnosti o správnosti obsahu prostého překladu ze strany žalovaného. Výklad opačným způsobem by totiž fakticky zpochybnil názor vyjádřený v již citovaném usnesení rozšířeného senátu, neboť již pouhé strohé konstatování, že daňový subjekt má pochybnosti o obsahu prostého překladu cizojazyčné listiny, by vyústilo v nezbytnost vyhotovit překlad úřední.

[21] To by v praxi znamenalo vyprázdnění možnosti vyhotovit prostý překlad listiny a dalo prostor pro obstrukční jednání v daňovém řízení, což by bylo v rozporu se zásadou rychlosti daňového řízení. Pokud tedy má ze skutkových okolností případu vyplynout nezbytnost úředního překladu cizojazyčné listiny, je povinností daňového subjektu předestřít alespoň základní skutečnosti, na kterých své pochybnosti staví. Takové skutečnosti mohou představovat například nesrovnalosti ve větné stavbě překladu, absence logické struktury vět nebo smysluplnosti překladu ve svém celku nebo jeho jednotlivých částech nebo odkaz na zpochybňující odborné vyjádření osoby specializující se v oblasti překladu z jazyka, ve kterém je listina pořízena, do jazyka, kterému účastník rozumí. Žádné takové skutečnosti stěžovatelka v nyní projednávané věci nepředestřela. Ohledně správnosti obsahu překladu cizojazyčných listin do českého jazyka tedy nejsou dány pochybnosti, na jejichž základě by vyvstala v daňovém řízení potřeba opatření úředního překladu. Námitka stěžovatelky tak není důvodná.

[22] Konečně k námitce nesprávnosti posouzení možnosti prominout stěžovatelce penále Nejvyšší správní soud taktéž uvádí, že s touto námitkou v téměř doslovném znění se vypořádal krajský soud v bodech 184 až 188 napadeného rozsudku. Nejvyšší správní soud se s těmito závěry ztotožňuje. V případě, že je sankce za porušení daňové povinnosti stanovena *ex lege*, a to jak co do jejího vzniku, tak do výše, nedává zákon prostor pro správní uvážení nejen ohledně výše sankce, ale i možnosti jejího udělení – taková sankce zkrátka vzniká splněním zákonných podmínek pro její vznik. Stěžovatelka ve své kasační stížnosti tento závěr krajského soudu, podložený taktéž judikaturou Ústavního soudu, nijak nereflktuje. Tuto námitku na hranici přípustnosti proto Nejvyšší správní soud neshledal důvodnou – krajský soud totiž na rozdíl od toho, co stěžovatelka tvrdí, reflektoval relevantní judikaturu Nejvyššího správního soudu k ukládání sankcí v daňovém řízení, dospěl však k závěru, že v případě sankcí ukládaných *ex lege* co do vzniku i výše se i podle judikatury Ústavního soudu uplatní výjimka z pravidla posuzování přiměřenosti takto vzniklé sankce. Stěžovatelka přitom tento právní závěr krajského soudu nečiní sporným a Nejvyšší správní soud se s ním ztotožňuje.

[23] Jinou otázkou je pak možnost následného prominutí penále a zákonných limitů pro ně. Tato otázka jde však nad rámec věcného přezkumu v nyní projednávané věci a řešila by se v případném soudním přezkumu rozhodnutí správce daně ohledně neprominutí penále.

[24] Námitka stěžovatelky tak není důvodná.

IV. Závěr a náklady řízení

pokračování

[25] Na základě výše uvedeného dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a s ohledem na to ji podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl.

[26] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměla procesní úspěch. Procesně úspěšnému žalovanému žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, a proto mu soud náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznal.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 10. ledna 2023

JUDr. Karel Šimka
předseda senátu