



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D., a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D., a Mgr. Petra Šebka v právní věci

žalobce: **Znojemská Beseda, příspěvková organizace**
sídlem Masarykovo náměstí 449/22, Znojmo
zastoupen Ing. Jaroslavem Kmecem, daňovým poradcem
sídlem Bolzanova 1972/27, Znojmo

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11.4.2018, č.j. 16726/18/5300-22443-607102, ve znění opravného usnesení ze dne 1.9.2020, č.j. 32655/20/5300-22443-607102, a rozhodnutí žalovaného ze dne 12.4.2018, č.j. 16701/18/5300-22443-607102,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 11.4.2018, č.j. 16726/18/5300-22443-607102, ve znění opravného usnesení ze dne 1.9.2020, č.j. 32655/20/5300-22443-607102, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Ve vztahu k rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 12.4.2018, č.j. 16701/18/5300-22443-607102, se žaloba zamítá.

- III. Žalovaný je povinen nahradit žalobci náklady řízení ve výši 14 800 Kč k rukám Ing. Jaroslava Kmece, daňového poradce, do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.
- IV. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

1. Žalobce podanou žalobou napadá rozhodnutí žalovaného ze dne 11.4.2018, č.j. 16726/18/5300-22443-607102, kterým žalovaný na základě odvolání žalobce částečně změnil a ve zbytku potvrdil sedm rozhodnutí – dodatečných platebních výměrů vydaných dne 16.12.2016 Finančním úřadem pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“), kterými byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období červen 2012 až prosinec 2012.
2. Žalobce dále podanou žalobou napadá rozhodnutí žalovaného ze dne 12.4.2018, č.j. 16701/18/5300-22443-607102, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí správce daně ze dne 20.1.2017, č.j. 153444/17/3020/50523-708406, kterým správce daně zamítl jako nepřipustné podle § 113 odst. 1 písm. c) zákona 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), odvolání žalobce proti rozhodnutí - dodatečnému platebnímu výměru správce daně ze dne 16.12.2016, č.j. 4672240/16/3020-50523-708406, jímž byla žalobci dodatečně doměřena DPH za zdaňovací období květen 2012, a řízení zastavil, s odůvodněním, že daň doměřená dodatečným platebním výměrem se neodchyluje od daně dodatečně tvrzené žalobcem v podaném dodatečném daňovém přiznání a z tohoto důvodu se nelze proti němu odvolat.
3. Zdejší soud rozsudkem ze dne 19.8.2020, č.j. 62 Af 59/2018-110, žalobu zamítl. Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 13.7.2022, č.j. 6 Afs 269/2020-39, na základě kasační stížnosti žalobce uvedený rozsudek zdejšího soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení s tím, že se zdejší soud opomněl vypořádat s argumentem žalobce, že je sporné, zda mají být vzaty v úvahu obecné zásady DPH, zejména zásada neutrality, neboť žalobce v dobré víře odváděl daň na výstupu.
4. Žalovaný v průběhu soudního řízení vydal dne 1.9.2020 opravné usnesení č.j. 32655/20/5300-22443-607102, kterým opravil zřejmou nesprávnost v psaní ve svém rozhodnutí ze dne 11.4.2018, č.j. 16726/18/5300-22443-607102, tak, že text na str. 2 tohoto rozhodnutí „Napadené rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj ze dne 16.12.2016 č.j. 4676858/16/3020-50523-708406 se mění následovně“ se mění na text „Napadené rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj ze dne 16.12.2016, č.j. 4673912/16/3020-50523-708406 se mění následovně“.

I. Shrnutí žalobní argumentace

5. Žalobce namítá, že správce daně v rámci daňové kontroly změnil svůj právní názor reflektovaný dříve vydanými pravomocnými rozhodnutími; tomuto právnímu názoru odpovídal žalobcem a správcem daně odsouhlasený a zkontrolovaný postup, především u činnosti označované jako Znojemské historické vinobraní a průvodcovské činnosti ve Znojemském podzemí; správce daně začal tvrdit, že tyto činnosti spadají pod § 61 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“). Správce daně změnu právního

postoje neobjasnil a učinil ji zpětně bez možnosti žalobce postup změnit a opravit; žalobce postupoval v dobré víře, kdy ani nedošlo ke změně právního předpisu.

6. Žalobce dále uvádí, že správce daně mu předložil zprávu o daňové kontrole, která neobsahovala náležitosti dle daňového řádu, což žalobce při projednání zprávy o kontrole konkretizoval a uvedl jako důvod odepření jejího podpisu. Správce daně nevydal žádné rozhodnutí, v němž by rozhodl o důvodnosti či nedůvodnosti odmítnutí podpisu zprávy o kontrole. Ani žalovaný důvodnost odmítnutí podpisu nijak neposoudil.
7. Podle žalobce se žalovaný v rámci napadeného rozhodnutí ze dne 11.4.2018, č.j. 16726/18/5300-22443-607102, odchýlil od rozhodnutí správce daně, s čímž sice seznámil žalobce, nicméně neprovedl žalobcem navržené důkazní prostředky a nijak je neposoudil, současně se nezabýval ani odvolacími námitkami, čímž zatížil napadené rozhodnutí nepřezkoumatelností. Taktéž správce daně v předcházejícím řízení žalobcem navržené důkazy neprovedl a žalovaný tuto vadu neodstranil. Byl tak porušen § 92 odst. 2 a § 115 odst. 2 daňového řádu. Současně byl porušen § 8 daňového řádu, když správní orgány nezjistily skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňových povinností. Dále byl porušen také § 6 a 114 daňového řádu. Podle žalobce správní orgány nevedly řádně daňový spis v souladu s daňovým řádem a předpisy o spisové službě. Také nebyla provedena příslušná navržená šetření.
8. Dále žalobce uvádí, že na jeho dřívější odsouhlasení postupu správcem daně lze analogicky pohlížet jako na závazné posouzení dle § 132 a násl. daňového řádu.
9. Svoji argumentaci žalobce rozvedl v podané replice a jejích navazujících doplněních.
10. Z výše uvedených důvodů žalobce navrhl, aby zdejší soud napadená rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Na svém procesním stanovisku žalobce setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem.

II. Shrnutí vyjádření žalovaného po vydání zrušujícího kasačního rozsudku

11. Žalovaný setrvává na svém dosavadním postoji, že činnost žalobce v oblasti kulturních služeb byla pro daňové účely posouzena správně. Ve vztahu k argumentu žalobce „že je sporné, zda mají být vzaty v úvahu obecné zásady daně z přidané hodnoty, zejména zásada neutrality“ žalovaný ve svém vyjádření ze dne 13.9.2022 ve vztahu k napadenému rozhodnutí ze dne 11.4.2018, č.j. 16726/18/5300-22443-607102, s odkazem na judikaturní vývoj, pokud jde o zkoumání narušení zásady neutrality daně (kupř. rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 6.1.2020, č.j. 43 Af 20/2018-56), uvádí, že souhlasí s tím, aby z předmětných plnění v rámci zdaňovacích období červen 2012 až prosinec 2012 nebyla žalobci stanovena daň na výstupu ve smyslu § 108 odst. 1 písm. i) ZDPH, tj. aby daň na ř. 62 byla vyloučena.

III. Posouzení věci

12. Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).
13. Zdejší soud napadená rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodnutí žalovaného (§ 75 odst. 1 s.ř.s.) a bez jednání za splnění podmínek podle § 51 odst. 1 s.ř.s. dospěl k závěru, že

žaloba je vztahu k rozhodnutí žalovaného ze dne 11.4.2018, č.j. 16726/18/5300-22443-607102, důvodná.

14. Zdejší soud k věci předesílá, že rozsah soudního přezkumu je dán zásadně obsahem žaloby, kdy soud posuzuje, zda žalobou napadeného rozhodnutí ob stojí ve světle v žalobě uvedených námitek, které vymezují rozsahu přezkumu napadeného rozhodnutí cíleným žalobním bodem. Uvedený princip řízení dle s.ř.s. odpovídá zásadě nestrannosti soudu, neboť není úkolem soudu nalézat případné další důvody podporující v žalobě uplatněný žalobní bod, či doplňovat argumenty konkretizující tu kterou obecně formulovanou žalobní námitku. Míře obecnosti či konkrétnosti žalobních námitek pak odpovídá míra soudního přezkumu nosných úvah žalovaného uvedených v napadeném rozhodnutí.
15. K obecné námitce nepřezkoumatelnosti zdejší soud stejně obecně uvádí, že napadená rozhodnutí nepřezkoumatelnými neshledal. Pokud žalobce dále namítá, že se žalovaný nevypořádal se všemi odvolacími důvody, tak k tomu zdejší soud uvádí, že žalobce uvedenou námitku nijak blíže nekonkretizuje a v tomto směru zdejší soud žádné pochybení žalovaného neshledal; žalovaný se podle zdejšího soudu s odvolací argumentací dostatečným způsobem vypořádal v obou napadených rozhodnutích. Zdejší soud tak neshledal důvodným ani obecně namítané porušení § 114 a § 115 daňového řádu upravujících postup odvolacího orgánu.
16. Podle čl. 132 odst. 1 písm. n) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28.11.2006, o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „Směrnice 2006/112/ES“), členské státy osvobodí od daně poskytnutí určitých kulturních služeb a dodání zboží úzce s nimi souvisejícího veřejnoprávními subjekty nebo jinými kulturními subjekty uznanými dotyčným členským státem.
17. Podle § 61 písm. e) ZDPH je od daně bez nároku na odpočet osvobozeno poskytnutí kulturních služeb a dodání zboží s nimi úzce souvisejícího krajem, obcí, právnickou osobou zřízenou zákonem, právnickou osobou zřízenou Ministerstvem kultury nebo právnickou osobou, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání.
18. Podle § 76 odst. 1 ZDPH použije-li plátce přijaté zdanitelné plnění v rámci svých ekonomických činností jak pro plnění s nárokem na odpočet daně uvedená v § 72 odst. 1, tak pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku i mimo tuzemsko, s výjimkou plnění uvedených v § 72 odst. 1 písm. d), má nárok na odpočet daně pouze v krácené výši odpovídající rozsahu použití pro plnění s nárokem na odpočet daně.
19. Podle ustálené judikatury Soudního dvora k problematice DPH je účelem jednotlivých osvobození od daně specifikovaných v unijním právu zabránit rozdílům v používání režimu DPH mezi jednotlivými členskými státy (rozsudky Soudního dvora ze dne 25.2.1999, CPP, C-349/96, ECLI:EU:C:1999:93, a ze dne 28.1.2010, Eulitz, C-473/08, ECLI:EU:C:2010:47). Osvobození uvedená v čl. 132 Směrnice 2006/112/ES vymezují činnosti ve veřejném zájmu, na které se osvobození od DPH vztahuje. V tomto ohledu je z hlediska uplatnění osvobození od DPH určujícím kritériem účel a smysl činností žalobce.
20. Jak plyne z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29.5.2014, č.j. 5 Afs 23/2014-36, „*Osvobození některých činností od daně z přidané hodnoty ve veřejném zájmu pro členské státy Evropské unie vyplývá především z čl. 132 směrnice 2006/112/ES. Osvobození pro poskytování kulturních služeb je upraveno v čl. 132 odst. 1 písm. n) této směrnice, podle něhož členské státy*

osvobodí od daně plnění spočívající v „poskytnutí určitých kulturních služeb a dodání zboží úzce s nimi souvisejícího veřejnoprávními subjekty nebo jinými kulturními subjekty uznanými dotyčným členským státem“. Pro projednávanou věc je tedy rozhodující čl. 132 odst. 1 písm. n) směrnice 2006/112/ES a jeho transpozice ve vnitrostátním právním řádu. Tu představuje ustanovení § 61 písm. e) zákona o dani z přidané hodnoty. Podle něj jsou od daně osvobozena plnění spočívající v „poskytnutí kulturních služeb a dodání zboží s nimi úzce souvisejícího krajem, obcí, právnickou osobou zřízenou zákonem, právnickou osobou zřízenou Ministerstvem kultury nebo právnickou osobou, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání“. Ustanovení § 61 zákona o dani z přidané hodnoty bylo zákonodárcem přijato, společně s některými dalšími ustanoveními tohoto zákona, výlučně k transpozici čl. 13 části A odst. 1 Šesté směrnice, resp. nyní obdobně slouží k zajištění souladu s čl. 132 odst. 1 směrnice 2006/112/ES, tedy k osvobození některých činností vykonávaných ve veřejném zájmu od daně z přidané hodnoty. Musí být tedy plně respektována povinnost eurokonformního výkladu daného ustanovení vnitrostátního práva, a to zvláště za situace, kdy je jeho znění v podstatě shodné se zněním odpovídajícího ustanovení směrnice. Rozpor mezi výkladem daných ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty a směrnice 2006/112/ES, jenž by vyžadoval posouzení možného přímého účinku ustanovení směrnice, by tedy v daném případě neměl nastat. Z ustálené judikatury Soudního dvora vyplývá, že osvobození od daně upravená v čl. 132 směrnice 2006/112/ES (resp. dříve v čl. 13 části A Šesté směrnice) představují autonomní pojmy unijního práva, jejichž účelem je zamezit rozdílům v použití režimu daně z přidané hodnoty mezi jednotlivými státy (viz např. rozsudek Soudního dvora ze dne 16. 10. 2008, Canterbury Hockey Club a Canterbury Ladies Hockey Club, C-253/07, Sb. rozh. s. I-7821, bod 16 a tam citovaná prejudikatura; srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 4. 2009, č. j. 9 Afs 93/2008 - 94, publ. pod č. 2184/2011 Sb. NSS). Výklad jednotlivých osvobození od daně proto musí být jednotný ve všech členských státech Evropské unie. Cílem osvobození vyjmenovaných v čl. 132 směrnice 2006/112/ES je podpora určitých činností ve veřejném zájmu. Tato osvobození se nicméně netýkají všech činností ve veřejném zájmu, ale pouze činností, které jsou v ní uvedeny a velmi podrobně popsány (viz např. rozsudek Soudního dvora ze dne 10. 6. 2010, Future Health Technologies, C-86/09, Sb. rozh. s. I-5215, bod 29, nebo již zmiňovaný rozsudek ze dne 21. 2. 2013, Město Žamberk, C-18/12, bod 18).“

21. V posuzované věci není sporu o tom, že žalobce je právnickou osobou – příspěvkovou organizací města Znojmo, která nebyla zřízena za účelem podnikání, nýbrž za účelem zabezpečování a podpory kulturního, vzdělávacího a společenského života ve městě Znojmě. Žalobce provozoval Městské divadlo ve Znojmě, turistické atrakce jako Znojemské podzemí a Radniční věž, dále koordinoval nebo zabezpečoval místní, případně regionální akce, například Znojemské historické vinobraní, Šramlfest, Advent, Slavnosti okurek, Kulturní léto, a v oblasti cestovního ruchu poskytoval informační a propagační služby a zprostředkovatelské služby.
22. Podle zjištění správce daně žalobce ve zdaňovacích obdobích červen 2012 až prosinec 2012 v souvislosti s přijatými plnění souvisejícími s jeho hlavní kulturní činností nárokoval odpočty DPH. Správce daně specifikoval ve zprávě o daňové kontrole v tabulkách za každé zdaňovací období tato uskutečněná a přijatá plnění, včetně akcí pořádaných žalobcem, s nimiž tato plnění souvisela (zpráva o daňové kontrole ze dne 2.12.2016, č.j. 4397360/16/3020-60562-708589). Žalobce je použil kupř. pro plnění jako je Znojemské historické vinobraní či služby spojené se Znojemským podzemím. Správce daně tato plnění vyhodnotil (a žalovaný s tímto závěrem v napadeném rozhodnutí ze dne 11.4.2018, č.j. 16726/18/5300-22443-607102, souhlasil) jako plnění osvobozená od daně bez nároku na

odpočet daně ve smyslu § 61 písm. e) ZDPH. To ani žalobce konkrétně ve vztahu k jednotlivým plněním či činnostem a kulturním akcím nerozporuje, nýbrž argumentuje pouze změnou právního názoru správce daně na povahu těchto jeho činností spočívajících v zabezpečování kulturních a společenských akcí úzce souvisejících s městem Znojmo. Právní hodnocení uvedených činností z hlediska toho, zda spadají pod § 61 písm. e) ZDPH, provedené správcem daně a žalovaným je s ohledem na výše uvedené správné a žalobce je konkrétními argumenty nevyvrací; podmínky pro přiznání nároku na odpočet DPH ze správcem daně specifikovaných plnění v případě žalobce nebyly splněny. Jak plyne kupř. z výše citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29.5.2014, č.j. 5 Afs 23/2014-36, „*Krajský soud v napadeném rozsudku konstatoval, že činnost stěžovatelky spadá pod kulturní služby osvobozené od daně z přidané hodnoty podle § 61 písm. e) zákona o dani z přidané hodnoty. Ačkoliv zákon o dani z přidané hodnoty definici kulturních služeb neobsahuje, je možné vycházet z původního návrhu Šesté směrnice...návrh Šesté směrnice předložený Komisí Radě 29. 6. 1973 (Úř. věst. C 80/73, s. 1), podle něhož měly členské státy osvobodit od daně služby, které poskytují mj. divadla, kina, koncertní haly, muzea, knihovny, veřejné parky, botanické a zoologické zahrady, vzdělávací výstavy, jakož i poskytování služeb ve veřejném zájmu sociální, kulturní nebo výchovné povahy [čl. 14 A odst. 1 písm. k) návrhu]...“.* S ohledem na hlavní činnost a účel žalobce a s přihlédnutím k charakteru šetřených plnění zdejší soud souhlasí se závěry správních orgánů, že žalobce poskytuje plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně ve smyslu § 61 písm. e) ZDPH.

23. S ohledem na uvedené se žalobce nemůže dovolávat tvrzené (ovšem ničím nedoložené) správní praxe finančních orgánů a své „dobré víry“, pokud jde o činnosti spadající pod čl. 132 Směrnice 2006/112/ES. I kdyby v rámci předchozích kontrolních postupů správní orgány vůči žalobci postupovaly tak, jak žalobce tvrdí, tak nezákonné kontrolní postupy či dílčí nezákonná rozhodnutí, nota bene rozporná s unijním právem, nezakládají správní praxi spojenou s legitimním očekáváním do budoucna a dobrou vírou ve způsob, jakým žalobce své činnosti zdaňoval. Jak uvedl Nejvyšší správní soud kupříkladu v rozsudku ze dne 29.6.2016, č.j. 3 Afs 226/2015-51, „*Zcela jistě se nelze legitimního očekávání dovolávat ani v případech, kdy by správní praxe byla vytvořena nesprávným, respektive nezákonným postupem. Následovat takovou praxi za všech okolností by totiž znamenalo povýšit přístup správních orgánů nad zákonná ustanovení, což je v materiálním právním státě jev nežádoucí (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 5. 2016, č. j. 5 As 155/2015 - 35).*“ Je třeba připustit, že uvedené pravidlo neplatí absolutně; jak kupříkladu upozornil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 19.4.2017, č.j. 6 As 98/2016-54, „*To, že správní orgán jednal ultra vires, nemusí být vzhledem k narůstající složitosti a nepřehlednosti právního řádu zdaleka zřejmé ani samotnému správnímu orgánu a adresátům jeho aktů, až do doby, než na to sofistikovaným výkladem právních předpisů nepřijdou vyšší soudy. Nelze vyloučit, že i jednání, jež je nakonec shledáno jednáním ultra vires, může v konkrétní situaci (šlo-li např. o dlouhodobou a dosud nikým a nijak nezpochybňovanou správní praxi nebo akty, které se zřetelně neprotiví ustanovení zákona nebo soudní judikatuře a které nebyly vyvolány, vydány nebo udržovány korupcí nebo jiným trestným nebo nepoctivým jednáním úředních osob či na základě nepravdivých, nesprávných či neúplných údajů) založit na straně adresáta veřejné správy očekávání, jemuž bude zcela výjimečně, při absenci konkurujícího závažného veřejného zájmu, poskytnuta v zájmu obecné spravedlnosti a alespoň do určité míry soudní ochrana.*“ V posuzované věci však žádná z takových skutečností nenastala a žalobce nic takového ani nedokládá. Žalovaný nadto v bodu 57 napadeného rozhodnutí ze dne 11.4.2018, č.j. 16726/18/5300-22443-607102, žalobci sdělil, že již při daňové kontrole za zdaňovací období

leden 2010 a květen 2010 správce daně shledal u žalobce stejná pochybení. Závěry správce daně tak podle zdejšího soudu nemohou být pro žalobce překvapivé.

24. Správce daně správně uzavřel, že žalobce neprokázal splnění podmínek pro uplatnění odpočtu daně ve smyslu § 72 odst. 1 ZDPH z jím přijatých zdanitelných plnění použitých v rámci své činnosti v oblasti kultury pro město Znojmo (konkrétně specifikované podle jednotlivých akcí v rámci zprávy o daňové kontrole ze dne 2.12.2016, č.j. 4397360/16/3020-60562-708589).
25. Pokud žalobce dále namítal, že odůvodněně odmítl podepsat zprávu o daňové kontrole, která neobsahovala náležitosti vyžadované daňovým řádem, že správce daně nevydal žádné rozhodnutí o důvodnosti či nedůvodnosti odepření podpisu zprávy o kontrole a že ani žalovaný důvodnost odmítnutí podpisu zprávy o kontrole nijak neposoudil, tak k tomu zdejší soud uvádí následující.
26. Podle § 88 odst. 1 daňového řádu o zahájení, průběhu a ukončení daňové kontroly sepíše správce daně zprávu o daňové kontrole, která obsahuje výsledek kontrolního zjištění, včetně hodnocení důkazů zjištěných v průběhu daňové kontroly, a odkaz na protokoly nebo úřední záznamy o a) zahájení daňové kontroly podepsaný úřední osobou a daňovým subjektem, b) jednáních vedených v průběhu daňové kontroly, c) skutečnostech zjištěných správcem daně mimo jednání, d) seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění, e) vyjádření daňového subjektu obsahující tvrzení, návrhy nebo výhrady daňového subjektu k výsledku kontrolního zjištění, f) stanovisku správce daně k jednotlivým tvrzením, návrhům nebo výhradám daňového subjektu.
27. Podle § 88 odst. 6 daňového řádu odepření podpisu zprávy o daňové kontrole kontrolovaným daňovým subjektem bez dostatečného důvodu nemá vliv na použitelnost zprávy o daňové kontrole jako důkazního prostředku. O tomto musí být ve zprávě kontrolovaný daňový subjekt prokazatelně poučen. Okamžikem bezdůvodného odepření podpisu nastávají též účinky projednání, oznámení zprávy o daňové kontrole a ukončení kontroly.
28. Jak plyne z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15.6.2016, č.j. 6 Afs 76/2016-33, „...pouze v případě, kdy má daňový subjekt dostatečný důvod pro odepření podpisu zprávy o daňové kontrole, nelze tuto zprávu použít jako důkazního prostředku.“. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 19.11.2019, č.j. 1 Afs 148/2019-59, „Podle stěžovatele nebyla zpráva o daňové kontrole řádně projednána, neboť odmítnutí podpisu bylo důvodné. Krajský soud stěžovateli podrobně vysvětlil, proč nebylo možno námitky uplatněné při projednání zprávy o daňové kontrole považovat za relevantní a odůvodňující odepření podpisu. Lze shrnout, že stěžovatel v průběhu projednání namítal jednak, že nebylo zjištěno, že by vklady hotovosti do pokladny představovaly nezdaněné výnosy a že nebyl předložen důkazní prostředek, který to prokazuje. Dále namítal nesprávné hodnocení čestného prohlášení účetního. Šlo tedy o námitky mířící do zjištění skutkového stavu (proti výsledku kontrolního zjištění), které však mají své místo v rámci vyjádření k výsledku kontrolního zjištění, nikoli až ve fázi projednání zprávy o daňové kontrole. V této konečné fázi daňové kontroly může daňový subjekt účinně uplatnit pouze námitky proti zásadním vadám zprávy o daňové kontrole (například chybějící podstatné náležitosti, či zahrnutí kontrolních zjištění do zprávy o daňové kontrole, ke kterým se daňový subjekt ještě nemohl vyjádřit, podrobněji srov. rozsudek ze dne 21. 2. 2018, č. j. 9 Afs 305/2016 - 31, č. 3720/2018 Sb. NSS). Takové námitky však stěžovatel neuplatnil, odepření podpisu proto bylo bezdůvodné. Zpráva o daňové kontrole tak byla řádně projednána

a daňová kontrola ukončena (§ 88 odst. 6 daňového řádu). Odepření podpisu v tomto případě nemělo vliv na její použitelnost jako důkazního prostředku.“

29. Podle protokolu ze dne 2.12.2016, č.j. 4397338/16/3020-60562-708589, o projednání zprávy o výsledku daňové kontroly, zástupce žalobce jako důvod odepření podpisu zprávy o daňové kontrole uvedl, že správce daně ve zprávě o kontrole neuvádí konkrétní právní předpisy, jejich ustanovení, ani jiná věcná zjištění či správní úvahy z nich plynoucí, na základě kterých považuje průvodcovskou činnost za činnost kulturní; není proto možné polemizovat s postupy a závěry správce daně.
30. Podle zdejšího soudu zpráva o daňové kontrole požadavkům dle § 88 odst. 1 daňového řádu vyhovuje. Správce daně v ní zcela jasně uvedl, z jakých právních předpisů vycházel a jaké skutečnosti považuje v dané věci za rozhodné. Ze zjištění správce daně uvedených ve zprávě o daňové kontrole ve vztahu k jednotlivým zdaňovacím obdobím jasně plyne, z jakého důvodu správce daně žalobci daň doměřil, resp. proč podle správce daně žalobce neprokázal nárok na odpočet DPH za příslušná zdaňovací období. Podle zdejšího soud tak ve zprávě o daňové kontrole neabsentovaly podstatné náležitosti, proto odepření podpisu nelze považovat za důvodné. Zpráva o daňové kontrole tudíž byla řádně projednána a tuto bylo možné použít jako důkazní prostředek.
31. Nelze souhlasit se žalobcem ani v tom, že by žalovaný důvodnost odmítnutí podpisu zprávy o daňové kontrole nijak neposoudil. Uvedenou otázkou se žalovaný podrobně zabýval především na straně 28 a 29 napadeného rozhodnutí ze dne 11.4.2018, č.j. 16726/18/5300-22443-607102, a straně 5 až 6 napadeného rozhodnutí ze dne 12.4.2018, č.j. 16701/18/5300-22443-607102. Žalovaný k tomu ve svém rozhodnutí ze dne 11.4.2018, č.j. 16726/18/5300-22443-607102, rovněž poznamenal, že se jedná o obstrukční procesní strategii, kterou zástupce žalobce uplatňuje i v případech jiných daňových subjektů, které zastupuje.
32. Posouzení, zda se jedná o dostatečný důvod odepření podpisu či nikoliv, je pravomocí správce daně, který vede daňové řízení, přičemž tímto posouzením správce daně neukládá daňovému subjektu žádné povinnosti, nepřiznává práva ani neprohlašuje práva a povinnosti stanovené zákonem, a není tak povinen o tom vyhotovit ani samostatné rozhodnutí podle § 101 odst. 1 daňového řádu. Ani tato žalobní námitka tudíž není důvodná.
33. Pokud jde o důkazní návrhy, ty uplatnil žalobce v reakci na seznámení s výsledky kontrolního zjištění a správce daně na ně reagoval již v písemnosti Projednání zprávy o daňové kontrole ze dne 7.11.2016, č.j. 4397316/16/3020-60562-708589, kde uvedl, že navrhované úkony a výslechy svědků nemají s posouzením, zda se jedná o zdanitelná plnění osvobozená bez nároku na odpočet daně dle § 61 písm. e) ZDPH, žádnou souvislost. Stejně tak ve zprávě o daňové kontrole správce daně uvedl k navrhovaným důkazním prostředkům vztahujícím se k jednotlivým dokladům, že jsou nadbytečné, neboť nemají s posouzením, zda se jedná o zdanitelná plnění osvobozená bez nároku na odpočet daně v souladu s § 61 písm. e) ZDPH, žádnou souvislost.
34. Žalobce navrhoval, aby si správce daně ve vztahu k jednotlivým dokladům zejména vyžádal listiny a dokumenty od dodavatelů k doložení např. toho, který zaměstnanec připravoval a organizoval vystoupení konkrétních uměleckých skupin, moderování, reklamní kampaň, zpracování grafických vizuálů, PR a tvorbu a správu webu, či který zaměstnanec zhotovil stájové boxy, zajišťoval přepravu, předával a přebíral půjčované

kostýmy, jejich čištění a přepravu, podílel se na ostraze, zprostředkoval prodej vstupenek apod. Dále jmenoval některé konkrétní osoby ze strany dodavatelů i odběratelů. Uvedl, že osoby, jejichž výslech navrhuje, se přímo podílely na uzavření kontraktu, realizaci vystoupení a vlastní realizaci kontraktů samotných.

35. Zdejší soud se ztotožňuje se správními orgány, že žalobcem navrhované důkazní prostředky nebyly podstatné pro posouzení toho, zda žalobce poskytoval plnění v podobě poskytnutí kulturních služeb a dodání zboží s nimi úzce souvisejícího; jedná se o otázku právního posouzení činností, o jejichž realizaci žalobcem nebylo sporu. V takovém případě nebylo povinností správce daně důkazním návrhům vyhovět, bylo nicméně nutné, aby správce daně takový postup zdůvodnil, což učinil (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19.11.2019, č.j. 1 Afs 148/2019-59).
36. Žalobce také v reakci ze dne 5.3.2018 na písemnost žalovaného Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení ze dne 9.2.2018, č.j. 6527/18/5300-22443-607102, navrhoval provést jako důkaz přehledy daňových dokladů z let 2005, 2006 a 2007 a také z roku 2012, ze kterých podle žalobce plyne shodná struktura činnosti a tím tedy i přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění, a dále veškeré dokumenty předložené a realizované pro zdaňovací období let 2005, 2006, 2007 a 2012. K tomu žalovaný na str. 30 a 34 napadeného rozhodnutí ze dne 11.4.2018, č.j. 16726/18/5300-22443-607102, uvedl, že žalobce doložil několik set stránek příloh sestav z účetnictví, které se týkají pouze způsobu evidování daňových a účetních dokladů a zaúčtování, které však nejsou pro posouzení žalobcovy činnosti relevantní. V posuzované věci šlo o skutečný charakter činností žalobce a správném výpočtu kráceného odpočtu daně v souladu s příslušnými ustanoveními ZDPH. S tím zdejší soud souhlasí.
37. Žalobce také ve vyjádření ze dne 12.3.2018 uváděl, že způsob, jakým žalovaný aplikuje koeficient v rámci výpočtu nároku na odpočet daně v krácené výši, je nezákonný; žalobce v této souvislosti navrhl, aby žalovaný provedl dokazování i ke zdaňovacím obdobím, která nebyla přímo předmětem daňové kontroly.
38. I s touto argumentací se žalovaný v napadeném rozhodnutí ze dne 11.4.2018, č.j. 16726/18/5300-22443-607102, vypořádal, když uvedl, že v posuzovaných případech žalobce podal dodatečná daňová přiznání za jednotlivá zdaňovací období a následně za tato zdaňovací období proběhla daňová kontrola, v jejímž důsledku došlo k opravě uskutečněných plnění; jedná se tak o opravu uskutečněných plnění za zdaňovací období červen 2012 až prosinec 2012 již vypořádaného roku, a výše nároku na odpočet daně v krácené výši se přepočte novým vypořádacím koeficientem z údajů za celé vypořádávané období s promítnutím všech oprav v souladu s § 76 odst. 9 ZDPH. K předmětnému důkaznímu návrhu poté žalovaný uvedl, že je v daňovém řízení vázán daňovým řádem, přičemž v případě již prekludovaných zdaňovacích období nelze zahájit daňovou kontrolu, neboť podle § 148 odst. 1 daňového řádu nelze stanovit daň po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí tři roky.
39. Pokud žalobce namítá, že správní orgány neobjasnily skutkový stav, přičemž tento závěr dává do souvislosti s neprovedením důkazů, resp. neodůvodněním jejich neprovedení ze strany správních orgánů, tak zdejší soud k tomu uzavírá, že žádné pochybení neshledal a této argumentaci tak nelze přisvědčit a nelze souhlasit ani s namítaným porušením § 92 odst. 2 daňového řádu, podle něhož správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy

daňových subjektů. Namítá-li žalobce v obecné rovině, že správce daně „aplikoval svůj právní názor zpětně“ a „neumožnil žalobci jej změnit“, tak jak z daňového řádu, tak z logiky věci plyne, že správce daně kontroluje v rámci prekluzivní lhůty daňová přiznání podaná daňovými subjekty „zpětně“, neboť daňovou kontrolu nelze zahájit ve vztahu „k budoucím zdaňovacím obdobím“. Správce daně tak byl oprávněn ve vztahu k předmětným zdaňovacím obdobím výše uvedený právní názor aplikovat.

40. Pokud žalobce dále namítá, že rozsudky Nejvyššího správního soudu, na které žalovaný v napadeném rozhodnutí odkazuje, nejsou přílehlivé, neboť správce daně, resp. finanční úřad neprováděl namátkové kontroly, nýbrž kontroly dokladové za účelem stanovení zákonného postupu žalobce, tak sám žalobce na jiných místech žaloby uvádí, že finanční úřad a později správce daně prováděli kontroly formou místního šetření s předáním záznamní povinnosti a s pořízením kopií vybraných dokladů, a že někdy bylo zahájeno vytýkácí řízení, které skončilo vyměřením v souladu s podaným přiznáním, anebo bylo shledáno pochybení týkající se jednotlivosti. Podstatné však podle zdejšího soudu je to, že i kdyby v rámci předchozích daňových kontrol nebylo shledáno pochybení v zařazení sporných plnění pod činnosti osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně ve smyslu § 61 ZDPH, v nyní projednávané věci správní orgány svůj závěr dostatečným způsobem zdůvodnily a zdejší soud jej považuje za správný; za takové situace se nelze dovolávat případné dřívější nezákonné správní praxe, jak již zdejší soud výše zdůvodnil.
41. Žalobce v rámci argumentace, že postupoval v dobré víře, dále upozorňuje, že mezi ním a finančním úřadem byl dojednán postup, že žalobce vypracuje popis jednotlivých činností, tento popis nechá posoudit finančním úřadem a po jeho odsouhlasení ho zašle se svým návrhem zatřídění na Český statistický úřad a dle jeho posouzení a odpovědi bude dále postupovat; na základě takto sjednaného postupu žalobce provedl úpravy v záznamních povinnostech k jednotlivým zdaňovacím obdobím let 2004 až 2006, včetně úprav vnitřního informačního systému pro sledování DPH, a finanční úřad vydal tomu odpovídající rozhodnutí a vyměřil daň.
42. Podle zdejšího soudu ani tato skutečnost nemůže mít za následek zákonnost postupu žalobce, neboť pro posouzení kulturních služeb pro daňové účely je podstatný toliko eurokonformní výklad daného pojmu. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 29.5.2014, č.j. 5 Afs 23/2014-36, „...definice veřejných kulturních služeb obsažená v zákoně o některých druzích podpory kultury je primárně určena pro účely tohoto zákona. Jako pomůcku pro výklad § 61 písm. e) zákona o dani z přidané hodnoty by ji i přesto bylo možné použít, ovšem pouze v případě, že by dané ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty nebylo výsledkem transpozice směrnice Evropské unie. Pokud tomu tak je (viz bod [28] výše), nemůže být pro výklad § 61 písm. e) zákona o dani z přidané hodnoty rozhodná definice kulturních služeb uvedená v českém zákoně o některých druzích podpory kultury, ale pouze výklad eurokonformní (k tomu obdobně viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2013, č. j. 5 Afs 1/2011-140, publikovaný pod č. 2896/2013 Sb. NSS). Ze stejných důvodů je nutno odmítnout rovněž stanoviska zabývající se výkladem pojmu kulturní služby zpracovaná soukromými subjekty (zatřídění B. L. nebo stanovisko BVO.CZ) nebo Standardní klasifikaci produkce vypracovanou Českým statistickým úřadem.“. I tuto argumentaci tedy zdejší soud považuje za nepřijatelnou.
43. Zdejší soud nemůže přisvědčit ani názoru žalobce, že na odsouhlasení postupu finančním úřadem lze analogicky pohlížet jako na závazné posouzení dle § 132 a násl. daňového řádu; z ničeho neplyne, že by rozhodnutí o závazném posouzení bylo vydáno, ani že by takové

řízení bylo vedeno, přičemž žalobce na žádné konkrétní rozhodnutí správce daně ve smyslu § 132 daňového řádu (resp. příslušných ustanovení dřívějšího zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) neodkazuje. K této námitce se rovněž vyjádřil Nejvyšší správní soud ve svém zrušujícím rozsudku a uvedl, že „Rozhodnutí o závazném posouzení je specifický institut, který lze využít pouze v případech, kdy tak stanoví zvláštní zákon. Rozhodnutí o závazném posouzení je vydáváno na základě žádosti daňového subjektu, v níž jsou konkretizovány rozhodné skutkové okolnosti. Věcný rozsah závaznosti závazného posouzení pak je obsažen ve výroku rozhodnutí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2022, č. j. 1 Afs 391/2020 - 47). V neposlední řadě lze uvést, že rozhodnutí o závazném posouzení je zpoplatněno [příloha zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, položka 1, bod 1, písm. n)]. Jak správně uvedl krajský soud, žádné rozhodnutí o závazném posouzení ve smyslu § 132 daňového řádu správcem daně nebylo vydáno. Požadavek stěžovatelky, aby i v případě, kdy rozhodnutí o závazném posouzení v režimu § 132 a násl. daňového řádu vydáno nebylo, bylo postupováno, jako kdyby takové rozhodnutí vydáno bylo, nemá oporu v zákoně. Nejvyšší správní soud neshledal mezeru v právní úpravě (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne ze dne 31. 8. 2009, č. j. 8 As 7/2008 - 116), jíž by bylo třeba vyplňovat za pomoci analogické aplikace. Byl-li by na projednávaný případ § 132 daňového řádu aplikován, byť „jen“ analogicky, jednalo by se o obcházení výslovné úpravy daňového řádu.“ Uvedená námitka tudíž není důvodná.

44. Pokud žalobce namítá, že správní orgány nevedly daňový spis v souladu s příslušnými ustanoveními daňového řádu a předpisů o spisové službě, a zejména pak nezajistily úplnost, věrohodnost a nezměnitelnost záznamů a evidencí, tak žalobce uvedenou námitku nijak nekonkretizuje, neuvádí, jaká ustanovení jakých předpisů a jakým způsobem byla v tomto směru porušena; zdejší soud přitom ze spisu žádnou neúplnost podkladů či jinou vadu nezjistil.
45. S ohledem na výše uvedené tedy zdejší soud nemůže přisvědčit ani žalobcem tvrzenému porušení základních zásad správy daní upravených v § 5, 6 a 8 daňového řádu. Pokud žalobce namítá, že správní orgány neobjasnily skutkový stav, tak zdejší soud k tomu uzavírá, že žádné pochybení neshledal a této argumentaci tak nelze přisvědčit a nelze souhlasit ani s namítaným porušením § 92 odst. 2 daňového řádu, podle něhož správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.
46. Podle zjištění správce daně žalobce v souvislosti s uskutečněním předmětných plnění rovněž vystavoval daňové doklady včetně DPH, proto mu také vznikla povinnost dle § 108 odst. 1 písm. k) ZDPH přiznat daň. Správce daně s o ohledem na výše uvedené žalobci doměřil daň na vstupu, nicméně se rozhodl žalobci přiznanou daň na výstupu ponechat (s odkazem na § 108 odst. 1 písm. i/ ZDPH, podle něhož je osoba, která vystaví doklad, na kterém uvede daň, povinna přiznat daň).
47. Ve vztahu k této otázce Nejvyšší správní soud ve svém zrušujícím rozsudku ze dne 13.7.2022, č.j. 6 Afs 269/2020-39, zdejšímu soudu vytknul, že se nezabýval argumentem porušení zásady neutrality daně. Zdejší soud k tomu zdůrazňuje, že uvedený argument žalobce uplatnil v hrubých obrysech v žalobě a v jejím doplnění ze dne 26.2.2020 jej rozvinul tak, že odkázal na rozhodnutí žalovaného ve vztahu k DPH za zdaňovací období květen 2013 až prosinec 2015, v němž žalovaný podle žalobce dospěl ke zcela jiným závěrům, neboť zohlednil žalobcem přiznané DPH tak, že je od výsledných doměrků správce daně odečetl, a to na základě judikatury Soudního dvora EU „ve věci Von Colson.“

48. Předmětem soudního přezkumu je napadené rozhodnutí, které pravomocně stanovilo žalobcovu daňovou povinnost. Pro zdejší soud je podstatné, zda je napadené rozhodnutí zákonné, tedy zda splňuje mimo jiné požadavek obsažený v § 1 odst. 2 s.ř.s., podle něhož je správa daně postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. Klíčové tedy je, zda v posuzované věci byla daň stanovena správně, a to bez ohledu na jiné rozhodnutí žalovaného. Je třeba zdůraznit, že správní praxi spočívající v ustálené, jednotné a dlouhodobé činnosti správních orgánů, opakovaně potvrzující určitý výklad a použití právních předpisů, která zakládá na straně adresátů veřejné správy legitimní očekávání, nelze dovozovat z jednoho správního rozhodnutí. Proto zdejší soud ani nepovažoval za nutné si v této věci žalobcem zmiňované (ovšem nedoložené) rozhodnutí od žalovaného vyžádat pro účely dokazování. Podstatné je, zda z hlediska zákonnosti ve světle uvedené žalobní námitky ob stojí napadené rozhodnutí. Zdejší soud rovněž poznamenává, že žalobce, ač odborně zastoupen, odkazuje na rozhodnutí Soudního dvora EU „ve věci Von Colson“, aniž by tento svůj odkaz blíže rozvedl. S ohledem na skutečnost, že se jedná o rozsudek Soudního dvora EU ze dne 10.4.1984 ve věci 14/83 (ECLI:EU:C:1984:153) z oblasti rovného zacházení s muži a ženami v pracovním právu, zdejší soud za žalobce „nedomyšlel“, jakým způsobem s posuzovanou věcí souvisí, a dále se tímto odkazem nezabýval.
49. Ze ZDPH plyne, že plnění, která jsou předmětem daně, mohou být buď osvobozená, nebo zdanitelná. Zákon o DPH dělí plnění osvobozená od povinnosti uplatnit daň na výstupu na dvě skupiny. U první skupiny z nich stanoví, že plátce má nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, zatímco u druhé skupiny činností plátce ztrácí nárok na odpočet. Z této zákonné konstrukce potom vyplývá, že u první skupiny plnění vzniká plátcovi daně daňová úspora a jedná se většinou o přeshraniční transakce, kdy ke spotřebě dochází mimo tuzemsko. U druhé skupiny se jedná o situace z hlediska DPH pro daňový subjekt poskytující taková plnění neutrální.
50. V posuzované věci jde o situaci, kdy o uskutečnění plnění v oblasti kulturních služeb žalobcem není pochyb. Žalobce s ohledem na povahu poskytovaných plnění spadl do druhé skupiny, což znamená, že byl osvobozen od daně na výstupu (tu však přiznal, neboť ji na daňových dokladech konečným zákazníkům vykázal) a zároveň neměl z přijatých plnění nárok na odpočet DPH (ten však nárokoval). Žalobce tedy DPH na vstupu (kterou zaplatil v ceně přijatých plnění od svých dodavatelů) promítl do ceny plnění poskytovaného konečným zákazníkům a přiznal daň na výstupu. DPH tedy byla součástí ceny služby pro konečného zákazníka – neplátce DPH, což strany nečiní sporným a což je standardní situací. DPH by tedy pro žalobce coby subjekt poskytující kulturní služby měla být neutrální, neměl by ovšem docílit daňové úspory, jako v případě první skupiny, která má nárok na odpočet DPH. Pokud tedy žalobci nebyl správně uznán nárok na odpočet DPH, neměl by ani hradit chybně přiznanou DPH na výstupu, neboť ta byla součástí konečné ceny pro neplátce DPH. To ostatně jinými slovy uvádí i žalovaný ve svém vyjádření ze dne 13.9.2022 s tím, že souhlasí, aby z předmětných plnění v rámci zdaňovacích období červen 2012 až prosinec 2012 nebyla žalobci stanovena daň na výstupu ve smyslu § 108 odst. 1 písm. i) ZDPH, tj. aby daň na ř. 62 byla vyloučena. Žalovaný opírá své stanovisko o argument, že plnění byla v převážné většině poskytována konečným spotřebitelům, tj. návštěvníkům, zejména tedy neplátcům – občanům, kteří nárok na odpočet z těchto plnění na vstupu neuplatnili a ani nemohli, tudíž daňové příjmy nebyly ohroženy (k porušení neutrality nedošlo). S tím zdejší soud souhlasí a v dalším řízení bude na žalovaném, aby zásadu neutrality DPH ve vztahu k poměrům nyní posuzované věci

správně zohlednil. Pokud jde tedy o stanovení daně na výstupu, rozhodnutí žalovaného ze dne 11.4.2018, č.j. 16726/18/5300-22443-607102, ve světle námitky porušení zásady neutrality daně nemůže v rámci soudního přezkumu obstát.

51. Právě uvedené je tedy důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného ze dne 11.4.2018, č.j. 16726/18/5300-22443-607102, a to pro nezákonnost ve smyslu § 78 odst. 1 s.ř.s. Věc tedy zdejší soud v tomto rozsahu vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s.ř.s.). V něm je žalovaný vázán právním názorem zdejšího soudu vysloveným v tomto rozhodnutí (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).
52. Pokud jde o žalobou napadené rozhodnutí ze dne 12.4.2018, č.j. 16701/18/5300-22443-607102, tím žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí správce daně ze dne 20.1.2017, č.j. 153444/17/3020/50523-708406, kterým správce daně zamítl jako nepřípustné podle § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu odvolání žalobce proti rozhodnutí správce daně ze dne 16.12.2016, č.j. 4672240/16/3020-50523-708406, jímž byla žalobci dodatečně doměřena DPH za zdaňovací období květen 2012 ve výši 58 965 Kč, a řízení zastavil s odůvodněním, že daň doměřená dodatečným platebním výměrem se neodchyluje od daně dodatečně tvrzené žalobcem v podaném dodatečném daňovém přiznání a z tohoto důvodu se nelze proti němu odvolat.
53. Podle § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu správce daně, jehož rozhodnutí je odvoláním napadeno, odvolání zamítne a zastaví odvolací řízení, pokud je podané odvolání nepřípustné nebo bylo podáno po lhůtě.
54. Podle § 144 odst. 4 daňového řádu neodchyluje-li se doměřená daň od daně dodatečně tvrzené daňovým subjektem, nelze se proti dodatečnému platebnímu výměru, kterým je tato daň stanovena, odvolat; to neplatí, pokud byl dodatečný platební výměr vydán na základě rozhodnutí o závazném posouzení.
55. Žalobce v žalobě zpochybňuje v obecné rovině správnost doměřené daně bez rozlišení napadených rozhodnutí i jednotlivých dodatečných platebních výměrů, resp. zdaňovacích období. Pokud jde o dodatečný platební výměr ze dne 16.12.2016, č.j. 4672240/16/3020-50523-708406, na DPH za zdaňovací období květen 2012, správce daně vycházel z dodatečného daňového přiznání žalobce a daň doměřil ve výši dodatečně tvrzené žalobcem. Žalobce neuvádí, jakým způsobem pochybil žalovaný, pokud odvolání proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru zamítl a ztotožnil se s tím, že se jednalo o odvolání nepřípustné. Závěr o nepřípustnosti odvolání žalobce ani v nejhrubších rysech nezpochybňuje; přitom (stejně jako v případě kupř. opožděného odvolání) se jedná o nosný důvod napadeného rozhodnutí ze dne 12.4.2018, č.j. 16701/18/5300-22443-607102, a zdejšímu soudu nepřisluší jej za žalobce jakkoli zpochybňovat.
56. Zdejší soud proto žalobu ve vztahu k napadenému rozhodnutí žalovaného ze dne 12.4.2018, č.j. 16701/18/5300-22443-607102, jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl, když nezjistil ani žádnou vadu, jež by mohla mít za následek jeho nezákonnost, k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti.

IV. Náklady řízení

57. O nákladech řízení před zdejším i kasačním soudem zdejší soud rozhodl jediným výrokem podle § 60 odst. 1 s.ř.s. věty druhé s.ř.s. ve spojení s § 110 odst. 3 s.ř.s.

58. Žalobce byl úspěšný ve vztahu k jednomu ze dvou napadených rozhodnutí žalovaného, a to rozhodnutí ze dne 11.4.2018, č.j. 16726/18/5300-22443-607102. Vzhledem k částečnému úspěchu žalobce proto zdejší soud přiznal žalobci náhradu nákladů řízení. Žalobci vznikly náklady za zaplacené soudní poplatky (3 000 Kč za žalobu ve vztahu k jednomu z napadených rozhodnutí a 5 000 Kč za kasační stížnost). Dále se jednalo o náklady zastoupení spočívající v odměně zástupce za čtyři úkony právní služby po 3 100 Kč společně se čtyřmi režijními paušály po 300 Kč – převzetí a příprava zastoupení, žaloba, doplnění žaloby, kasační stížnost; podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a) a d), § 13 odst. 4 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytnutí právních služeb (advokátní tarif). Vzhledem k částečnému úspěchu ve věci byla žalovanému uložena povinnost zaplatit žalobci náklady řízení v částce 14 800 Kč odpovídající jedné polovině celkových nákladů řízení k rukám zástupce žalobce ve stanovené lhůtě.
59. Žalovanému náhrada nákladů přiznána nebyla, neboť mu žádné náklady nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, 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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší 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.

Brno 20. října 2022

David Raus v.r.
předseda senátu