



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

žalobce: **Vinařství Pfeffer, s. r. o., v úpadku**
sídlem Dolní 922, Rakvice
zastoupeného advokátem JUDr. Vlastimilem Rampulou
sídlem Karlovo náměstí 24, Praha

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 12. 2021, čj. 48019/21/5300-22441-708656

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, územní pracoviště v Břeclavi (dále jen „finanční úřad“), doměřil žalobci daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“ nebo „daň“) za období první čtvrtletí roku 2015 až prosinec 2017 a v jednom případě vyměřil nadměrný odpočet za leden

2019. Finanční úřad vydal celkem 26 dodatečných platebních výměrů (ze dne 10. 7. 2020 a 22. 7. 2020):

- výměr čj. 3354641/20/3008-50521-709415 za období první čtvrtletí 2015, daň ve výši 694 453 Kč,
- výměr čj. 3355112/20/3008-50521-709415 za období druhé čtvrtletí 2015, daň ve výši 58 671 Kč,
- výměr čj. 3355152/20/3008-50521-709415 za období třetí čtvrtletí 2015, daň ve výši 119 683 Kč,
- výměr čj. 3355200/20/3008-50521-709415 za období čtvrté čtvrtletí 2015, daň ve výši 261 234 Kč,
- výměr čj. 3355247/20/3008-50521-709415 za období leden 2016, daň ve výši 26 495 Kč,
- výměr čj. 3355304/20/3008-50521-709415 za období únor 2016, daň ve výši 414 862 Kč,
- výměr čj. 3355453/20/3008-50521-709415 za období březen 2016, daň ve výši 128 520 Kč,
- výměr čj. 3358489/20/3008-50521-709415 za období duben 2016, daň ve výši 75 803 Kč,
- výměr čj. 3358394/20/3008-50521-709415 za období květen 2016, daň ve výši 521 378 Kč,
- výměr čj. 3358421/20/3008-50521-709415 za období červen 2016, daň ve výši 126 158 Kč,
- výměr čj. 3358438/20/3008-50521-709415 za období září 2016, daň ve výši 162 750 Kč,
- výměr čj. 3358453/20/3008-50521-709415 za období listopad 2016, daň ve výši 113 925 Kč,
- výměr čj. 3358469/20/3008-50521-709415 za období prosinec 2016, daň ve výši 113 925 Kč,
- výměr čj. 3357439/20/3008-50521-709415 za období leden 2017, daň ve výši 97 650 Kč,
- výměr čj. 3358205/20/3008-50521-709415 za období únor 2017, daň ve výši 16 304 Kč,
- výměr čj. 3358531/20/3008-50521-709415 za období březen 2017, daň ve výši 366 937 Kč,
- výměr čj. 3358542/20/3008-50521-709415 za období duben 2017, daň ve výši 265 168 Kč,
- výměr čj. 3358554/20/3008-50521-709415 za období květen 2017, daň ve výši 1 054 938 Kč,
- výměr čj. 3357488/20/3008-50521-709415 za období červen 2017, daň ve výši 354 004 Kč,
- výměr čj. 3358566/20/3008-50521-709415 za období červenec 2017, daň ve výši 21 029 Kč,
- výměr čj. 3357514/20/3008-50521-709415 za období srpen 2017, daň ve výši 359 738 Kč,
- výměr čj. 3358581/20/3008-50521-709415 za období září 2017, daň ve výši 536 316 Kč,

- výměr čj. 3357546/20/3008-50521-709415 za období říjen 2017, daň ve výši 565 026 Kč,
 - výměr čj. 3358589/20/3008-50521-709415 za období listopad 2017, daň ve výši 563 281 Kč,
 - výměr čj. 3357575/20/3008-50521-709415 za období prosinec 2017, daň ve výši 410 810 Kč,
 - výměr čj. 3500434/20/3008-50521-709415 za období leden 2019, vyměřen nadměrný odpočet ve výši 72 520 Kč.
2. O odvolání žalobce proti citovaným dodatečným platebním výměrům rozhodl žalovaný jediným rozhodnutím označeným v záhlaví (dále též „odvolací rozhodnutí“ nebo „napadené rozhodnutí“). U platebních výměrů za rok 2015, měsíce únor, březen, duben, květen a červen 2016, a měsíce březen, duben a listopad 2017 žalovaný doměřenou daň snížil. Ostatní platební výměry ponechal žalovaný beze změny a žalobcovo odvolání zamítl. Proti napadenému rozhodnutí brojí žalobce u Krajského soudu v Brně žalobou podanou dne 21. 2. 2022.

II. Argumentace žalobce

3. Žalobce navrhuje napadené rozhodnutí zrušit. Předně uvádí, že je v úpadku a usnesením zdejšího soudu ze dne 10. 6. 2021, čj. KSBR 40 INS 4398/2021-B-21 mu byla povolena reorganizace. V případě úspěchu žaloby by tak došlo k navýšení majetkové podstaty žalobce ve prospěch jeho věřitelů. Žalobce měl v průběhu daňového řízení omezené zdroje a časové možnosti. V kontextu probíhající reorganizace je nutno vážit každou spornou pohledávku, neboť jakékoliv pochybení může probíhající reorganizaci zmařit. Žalobce doložil veškeré okolnosti a prokázal, že vykázaná zdanitelná plnění přijal v deklarovaném rozsahu. Finanční úřad však dostatečně nevyhodnotil předložené důkazy. Nebylo v možnostech žalobce zjišťovat, zda jeho zahraniční odběratel podává řádně a včas daňová přiznání. Tuto okolnost ostatně nelze ověřit ani při dodání zboží v rámci České republiky. Žalobce opakovaně doložil výstupy z účetnictví za kontrolované roky, čímž zdanitelná plnění prokázal. Jen kvůli pochybnostem finančního úřadu se z dokladů nestávají listiny bez důkazní hodnoty.
4. Finanční úřad se v postupu doměření daně dopustil též nezákonného zásahu dle § 82 a násl. zákona č. 150/2002 Sb, soudní řád správní, neboť výzvy finančního úřadu (a žalovaného) byly nekonkrétní, nesrozumitelné a neodůvodněné. Postup daňových orgánů byl též v rozporu s judikaturou Nejvyššího správního soudu, neboť trval déle než 5 měsíců a zahrnoval obsáhlé časově i personálně náročné dokazování, a to i v odvolacím řízení. Nezákonnost postupu ostatně potvrzuje sám žalovaný, neboť u některých platebních výměrů dal žalobci za pravdu s tím, že prvostupňový orgán řádně nepřenesl na žalobce důkazní břemeno. S doplněním důkazů a změnou právního názoru však žalovaný vůbec žalobce neseznámil. Žalovaný tak zřejmě chtěl učinit písemností ze dne 30. 11. 2021, žalobce ji však nikdy neobdržel. Zřejmě byla doručena bývalému zástupci žalobce, který byl 17. 12. 2021 písemně odvolán a 20. 12. 2021 byla tato skutečnost zveřejněna v insolvenčním rejstříku.

III. Argumentace žalovaného

5. Žalovaný navrhuje podanou žalobu zamítnout a argumentuje podrobně ke každému žalobnímu bodu. Na svém procesním stanovisku setrval po celou dobu řízení před soudem.

IV. Řízení před krajským soudem

6. Ve věci proběhlo dne 26. 4. 2023 na žádost žalobce ústní jednání podle § 49 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). Obě strany při něm setrvaly na svých stanoviscích a žádné důkazy nad rámec správního spisu nenavrhly.
7. Žalobcův zástupce rozvinul na jednání žalobní body v tom směru, že finanční úřad při rozsáhlém doplňování dokazování v odvolacím řízení překročil rámec § 113 odst. 2 daňového řádu, na který se odvolával. Namísto toho, aby jen doplnil řízení o nezbytné úkony, pokusil se až v odvolacím řízení přenést důkazní břemeno na žalobce, což je v této fázi již nepřípustné. Orgány daňové správy pak v celém řízení nepřenesly důkazní břemeno na žalobce i proto, že pochyby o uskutečněných plněních musí být důkazně podloženy a nelze je podle judikatury založit jen na tom, že dodavatel je pro úřady nekontaktní. Po seznámení s obsahem daňového spisu pak žalobcův zástupce vzal zpět tvrzení, že žalobci nebylo doručeno seznámení s zjištěnými skutečnostmi v odvolacím řízení (soud se však k němu níže přesto pro pořádek vyjádří).

V. Posouzení věci krajským soudem

8. Žaloba **není důvodná**.
9. K aktivní žalobní legitimaci, resp. k právu jednat za žalobce, který je v úpadku, krajský soud jen stručně podotýká, že z rozsudku rozšířeného senátu NSS ze dne 10. 7. 2018, č. j. 4 As 149/2017-121, č. 3767/2018 Sb. NSS, plyne: *„Je zřejmé, že pokud rozhodnutí o úpadku nemá mít žádný vliv na soudní řízení ve správním soudnictví, nemůže mít ani vliv na procesní postavení dlužníka v rámci tohoto soudního řízení.“*

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 zahájil daňovou kontrolu zaměřenou na DPH. V rozsáhlé výzvě k prokázání skutečností ze dne 17. 5. 2019 (na č. l. A216 správního spisu) finanční úřad žalobci vysvětlil, o čem má pochybnosti. Vzhledem k tomu, že jde o velký počet plnění, nepovažuje soud za nezbytné jednotlivé pochybnosti popisovat. Typickou pochybností byla otázka, zda žalobce využil vykázané plnění pro uskutečňování své ekonomické činnosti (plnění od ZFP Hotely spočívající absolvování vzdělávacího semináře, nákup masných výrobků, pronájem vozu Mercedes-Benz od společnosti Profi-VAN) nebo zda se vykázané plnění vůbec uskutečnilo (nákup vín od společnosti Hastingbau, nákup vinných produktů od společností COMFORT Live a AP Praha GROUP). Tyto nejasnosti se nepodařilo vyjasnit ani v rámci dalšího dokazování listinami (výzva k prokázání skutečností ze dne 19. 7. 2019 na č. l. A222, nebo protokol o ústním jednání ze dne 29. 10. 2019).
12. Finanční úřad mimo jiné vyslechl dva žalobcovy zaměstnance Bc. T. B. (protokol ze dne 30. 1. 2020, čj. 397730/20/3008-60561-712517, na č. l. A236 správního spisu) a Ing. L. H. (protokol ze dne 3. 2. 2020, čj. 442007/20/3008-60561-712517, na č. l. A237 správního spisu). Ve zprávě o daňové kontrole čj. 3213214/20/3008-60561-712517 pak finanční úřad své původní závěry potvrdil s tím, že jednotlivé pochybnosti podrobně zdůvodnil na stranách 7-61 a vyjádřil se k tvrzením svědků B. a H. na stranách 62-106 (včetně dalších důkazů). Pochybnosti o deklarovaných plněních byly různé, např. hotovostní platby velmi vysokých

částkách, listinné doklady bez podpisů, popření plnění deklarovanými dodavateli, faktická nemožnost realizace plnění apod.

13. Po podání odvolání začal finanční úřad ze své vlastní iniciativy činit další úkony, zejména vydal ještě jednu výzvu k prokázání skutečností ze dne 2. 6. 2021, čj. 3004818/21/3008-60561-712517, ve které přehledněji rozřadil problematiku plnění do tří skupin: (i) nesplňující hmotněprávní podmínky pro přiznání nároku na odpočet DPH, (ii) pochybnosti o pořízení zboží z jiného členského státu, a (iii) nesplnění hmotněprávních podmínek pro uplatnění osvobození od daně v rámci intrakomunitárního dodání zboží. Žalobce na ni nereagoval. Žalovaný pak seznámením ze dne 30. 11. 2021, čj. 45078/21/5300-22441-708656 seznámil žalobce se skutečnostmi zjištěnými v odvolacím řízení a poskytl mu lhůtu k vyjádření. Ani na něj žalobce nereagoval.
14. Při svém posouzení se žalovaný v několika případech odchýlil od názoru finančního úřadu, což vyústilo ve snížení doměřené daně. Za prvé šlo o přijetí zboží z jiného členského státu od společnosti PWG services. Podle žalovaného nebylo vůbec prokázáno, že by žalobce zboží od tohoto dodavatele obdržel, tedy není vůbec postaveno najisto jeho faktické uskutečnění. Proto žalobci nemohla vzniknout povinnost přiznat daň na výstupu, kterou mu finanční úřad doměřil. Za druhé u plnění od dodavatele K. Š. – Okna.cz přiznal žalovaný žalobci nárok na odpočet DPH za plnění spočívající v nájmu nebytového prostoru. Za třetí uznal žalovaný nárok na odpočet u plnění od společností INMOVINUM a KORTIMED. Za čtvrté u platebních výměrů za měsíce březen, duben a listopad 2017 se finanční úřad dopustil početní chyby, kterou žalovaný napravil (srov. bod 243 napadeného rozhodnutí). Ve zbytku žalovaný potvrdil závěry finančního úřadu.

Právní posouzení

15. Krajský soud úvodem podotýká, že žalobce byl ve své argumentaci velmi obecný. Ačkoliv mu daňové orgány doměřily daň za poměrně dlouhé období a zpochybnily plnění od velkého počtu odběratelů, žalobce konkrétní pochybnosti u jednotlivých plnění vůbec nerozporoval a vůči závěrům žalovaného nevznesl žádnou konkurenční polemiku.
16. Namítá-li žalobce v obecné rovině, že daňové orgány dostatečně nezhodnotily předložené listinné důkazy a žalobce naproti tomu doložil všechny okolnosti a rozhodné skutečnosti, nemají takové námitky šanci na úspěch. Aby soud vůbec pochopil, jaké konkrétní okolnosti by žalobce mohl mít na mysli, fakticky by za něj musel jeho argumentaci dohledávat v jeho dřívějších podáních v daňovém řízení. Podle § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. se jako žalobní bod kvalifikuje tvrzení, z něž jsou patrné skutkové a právní důvody nezákonnosti (či jiné vady) rozhodnutí. Žalobce musí uvést v žalobě konkrétní (tj. ve vztahu k žalobci a k projednávané věci individualizovaná) skutková tvrzení doprovázená (v témže smyslu) konkrétní právní argumentací, z nichž plyne, z jakých důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2005, čj. 2 Azs 92/2005 - 58, č. 835/2006 Sb. NSS). Platí, že čím je žalobní bod obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, čj. 4 As 3/2008 - 78, č. 2162/2011 Sb. NSS).
17. Žalobce takto obecně namítá, že všechny rozhodné skutečnosti doložil. Jak ovšem vyplývá z napadeného rozhodnutí a ze spisu, není tomu tak. Žalovaný na stranách 19 až 61 napadeného rozhodnutí velmi podrobně popisuje jednotlivá plnění, vypořádává se s žalobcovými důkazy a zdůrazňuje zjištěné pochybnosti. Přitom jde o pochybnosti

významné (neprůkazná skladová evidence, hotovostní platby velmi vysokých částek bez předložení pokladních dokladů, rozpory mezi doklady a žalobcovými tvrzeními ohledně způsobu dopravy zboží, doklady bez podpisů, popření plnění deklarovanými dodavateli nebo nemožnost plnění ověřit pro jejich nekontaktnost apod.). V žádném případě nestály pochybnosti jen na samotné nekontaktnosti deklarovaného dodavatele, jak se snažil při jednání tvrdit žalobcův zástupce, vždy přistupují okolnosti další. Žalobce u jednotlivých plnění nenabízí žádné vysvětlení a jen obecně tvrdí, že unesl důkazní břemeno. Krajský soud proto v obecném duchu odpovídá, že žalobce nevyvrátil pochybnosti daňových orgánů. I v žalobě se primárně opírá o výpovědi dvou svých zaměstnanců, aniž by jejich výpovědi přiblížil a případně polemizoval s tím, jak je hodnotily daňové orgány. Je potřeba dodat, že u některých plnění žalobci výpovědi svědků B. a H. pomohly (INMOVINUM – bod 177 a 178 napadeného rozhodnutí, nebo KORTIMED – body 188-190 napadeného rozhodnutí), u jiných nestačily k vyvrácení pochybností finančního úřadu (například PWG services, bod 206 napadeného rozhodnutí).

18. Konkrétní námitku vznáší žalobce u přeshraničních plnění a uvádí, že v jeho silách nebylo kontrolovat, zda zahraniční odběratel podává včas daňová přiznání – to ostatně není podmínkou osvobození dle § 64 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“). Z napadeného rozhodnutí však takové závěry neplynou. Dodání zboží žalobcem do jiného členského státu se žalovaný zabýval zejména v bodech 195-238 napadeného rozhodnutí. Šlo o dodání společnostem PWG services a Alcantra, přitom žalovaný především žalobci vytýkal, že nijak neprokázal odeslání nebo přepravy zboží z tuzemska do jiného státu. Ačkoliv žalovaný zmiňuje i to, že výše označené subjekty nevykázaly žalobcem udávaná plnění ve svých daňových přiznáních, nejde o výtku žalobci. Žalovaný toto zjištění uvedl jen pro dokreslení celého příběhu, u kterého má pochybnosti, že šlo skutečně o přeshraniční obchod.
19. K samotnému nároku žalobce ještě uvádí, že žalovaný nedůvodně považuje zpochybněné daňové doklady za absolutně neprůkazné. Se žalobcem lze v obecné rovině souhlasit, že daňový doklad splňující formální náležitosti (§ 29 zákona o DPH) je prvotním dokladem, který nárok na odpočet DPH prokazuje. Ostatně podle § 73 odst. 1 zákona o DPH je daňový doklad předpokladem pro uplatnění odpočtu daně. V žádném případě ale neplatí, že daňový doklad je неотředitelným důkazem. Jak Nejvyšší správní soud (srov. bod 14 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 5. 2020, čj. 10 Afs 363/2019 - 50) setrvale judikuje, „*ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH, zejména pokud správci daně vzniknou pochybnosti, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo skutečně tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění.*“ Pokud jsou pochybnosti finančního úřadu důvodné a pokud navíc poukazují na rozpor mezi dokladem a skutečností, ztrácí daňový doklad svou vypovídací hodnotu. Vždy je totiž rozhodující, zda se deklarované plnění fakticky uskutečnilo, nikoliv jeho formální vykazání na dokladu.
20. Žalovaný se podle žalobce zpronevěřil pravidlům vedení řízení hned z několika důvodů. Za prvé, žalobce zpochybňuje kvalitu vydaných výzev, které dle něj byly nekonkrétní, nesrozumitelné a neodůvodněné. Krajský soud však má na kvalitu vydaných výzev k prokázání skutečností odlišný názor. I tato námitka trpí neduhem, který provází celou žalobu – je obecná. Pokud chce žalobce obecně zpochybňovat všechny výzvy, dostane se mu opět obecné odpovědi. První dvě výzvy k prokázání skutečností, jak je krajský soud popsal ve vymezení věci, ač velmi podrobné, byly poněkud obecně formulované a u

některých plnění nebyly srozumitelné. Toho si byl evidentně vědom i finanční úřad (a žalovaný), neboť v rámci odvolacího řízení finanční úřad vydal třetí výzvu a přenesl na žalobce důkazní břemeno u těch plnění, u nichž se to nepodařilo prostřednictvím prvních dvou výzev (viz bod 49 napadeného rozhodnutí). Třetí výzva ze dne 2. 6. 2021 pak tato pochybení zhojila a byla dostatečně konkrétní. Na ni však žalobce nereagoval. Paradoxní je, že na první dvě výzvy žalobce odpověděl a dokládal důkazy, zatímco tu třetí, plně srozumitelnou, ponechal bez reakce.

21. Za druhé žalobce namítá, že řízení finančního úřadu a žalovaného trvalo déle než 5 měsíců a zahrnovalo náročné dokazování, ač jej finanční úřad nemůže provádět. Pokud jde o délku řízení, nelze této námitce přisvědčit už proto, že daňové orgány nemají zákonem stanovenou povinnost skončit řízení do 5 měsíců od zahájení. Daňové orgány jsou v rámci řízení omezeny jen lhůtou pro stanovení daně (§ 148 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád) a případně interními pokyny. Žalobcovu tvrzení však nevyvolává jakoukoliv pochybnost o tom, že by daňové řízení trvalo excesivně dlouho. Nelze dát za pravdu ani žalobcovu tvrzení, že daňové orgány prováděly dokazování, které je v daném typu řízení zapovězeno. Podle § 113 odst. 2 daňového řádu může finanční úřad po podání odvolání doplnit řízení o nezbytné úkony. Je pravda, že toto ustanovení by mělo primárně sloužit k drobným doplněním zjištěného skutkového stavu, jejichž potřeba vyvstala až v souvislosti s novými informacemi uvedenými v odvolání. Lze označit za určitý nešvar, pokud finanční úřad zakončí řízení zprávou o daňové kontrole s tím, že shledá veškeré podmínky pro vyměření či doměření daně za splněné, a po podání odvolání svůj postoj změní a sám nazná, že některé kroky neprovedl řádně (zde že nepřenesl na daňový subjekt důkazní břemeno v celém rozsahu). Nicméně nelze přehlížet, že žalovaný jako odvolací orgán by mohl v odvolacím řízení provádět dokazování v jakémkoliv rozsahu, který by shledal pro přezkum prvostupňového rozhodnutí potřebným, a to podle § 115 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, dle nějž „*v rámci odvolacího řízení může odvolací orgán provádět dokazování k doplnění podkladů pro rozhodnutí nebo k odstranění vad řízení...*“. Pokud k provádění úkonů a dokazování přistoupí daňové orgány až v odvolacím řízení, musí daňový subjekt s takto nově zjištěnými skutečnostmi seznámit a dát mu prostor k vyjádření (§ 115 odst. 2 daňového řádu). To se v nyní řešené věci stalo, proto žalobce nemohl utrpět žádnou procesní újmu v důsledku toho, že své pochybení uznal již finanční úřad před postoupením spisu žalovanému. Tím se dostáváme k poslední procesní námitce.
22. Žalobce namítá, že seznámení se zjištěnými skutečnostmi neobdržel, neboť mělo být doručeno pouze jeho bývalému právnímu zástupci. Věci se však mají následovně. Seznámení se zjištěnými skutečnostmi žalovaný odeslal Mgr. M. U., advokátovi, dne 30. 11. 2021 do datové schránky, který si jej téhož dne vyzvedl. Podle žalobce skončila jeho spolupráce se jmenovaným advokátem dne 17. 12. 2021 a až 20. 12. 2021 se tato skutečnost propsala do insolvenčního rejstříku. Tedy v době doručení výše uvedeného seznámení šlo stále o žalobcovu advokáta. Žalovaný navíc uvedené seznámení odeslal ve stejný den i žalobci, který se do své datové schránky přihlásil 2. 12. 2021 a tím mu byla písemnost doručena. Žalobcovy procesní námitky jsou s ohledem na výše uvedené nedůvodné.
23. V souvislosti s procesem daňové kontroly odkazoval žalobce na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, čj. 1 Afs 183/2014 - 55 a obsáhle z něj citoval. Klíčovým závěrem rozšířeného senátu v citované věci bylo, že daňový subjekt může namítat nezákonnost daňové kontroly i pokud se proti vedení kontroly nebránil zásahovou žalobou podle § 82 s. ř. s. Námitky o nezákonnosti daňové kontroly však žalobci nikdo

neupřel. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v citované věci ještě příkladmo uvedl, na co se má soud při přezkumu daňové kontroly zaměřit – *zda zjištění byla kontrolou učiněna za situace, že vůbec být pořízená mohla, nebo nakolik z nich plyne, co z nich správce daně usoudil*. To vše se ale pochopitelně musí díť k námitce žalobce, nikoliv automaticky. Žalobce přitom žádné konkrétní výhrady nevznesl.

24. Probíhající reorganizace žalobce jej nijak nezbavuje povinností v daňovém řízení. V žalobcově případě šlo o plnění, která realizoval před zahájením insolvenčního řízení a před zahájením reorganizace. Je pochopitelné, že v rámci reorganizace je zřejmě žalobcova pozornost upřena jiným směrem. A určité úlevy by jistě bylo možné tolerovat – například pokud by žalobce nestihl včas doložit důkazy, ale dodatečně (po stanovené lhůtě) by tak učinil. K daňovému subjektu v úpadku tak lze být vstřícnější v tom smyslu, že může mít problém rychle a včas dohledat všechny požadované podklady. Žalobce však nic takového netvrdí. Domáhá se obecné benevolence vůči subjektům v úpadku, aniž by popsal svůj případ a vysvětlil, proč a jak jeho reorganizace ovlivnila daňové řízení.
25. Soud na závěr shrnuje, že žalobu zamítl jako nedůvodnou. Žalobce přednesl jen obecné argumenty, které krajský soud v podobně obecném duchu vypořádal. Naopak žalovaný v napadeném rozhodnutí velmi podrobně odůvodnil své pochybnosti.

VI. Náklady řízení

26. 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. Žalobce před soudem neuspěl (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 11. 5. 2023

Mgr. Milan Procházka.
předseda senátu