



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyně JUDr. Naděždy Treschlové a JUDr. Hany Kadaňové, Ph.D. ve věci

žalobce: **PAULINE s.r.o.**, IČO 25127853
sídlem Západní 258/37, Praha 6
zastoupený advokátem Mgr. Tomášem Ferencem
sídlem Nádražní 58/110, Praha 5

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 2. 2021, č.j. 6311/21/5300-21441-702127

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 2. 2021, č.j. 6311/21/5300-21441-702127, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 11.228 Kč do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce, Mgr. Tomáše Ference, advokáta.

O d ů v o d n ě n í :

- 1 Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový

řád“) a podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“) k žalobcově odvolání podle § 116 odst. 1 písm. a) daňového řádu a podle zákona o DPH změnil:

rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 9. 10. 2019, kterým byla doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2015 ve výši 1.022.873 Kč a současně vznikla zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 204.574 Kč,

a rozhodnutí správce daně ze dne 9. 10. 2019, kterým byla doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2015 ve výši 773.765 Kč a současně vznikla zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 154.753 Kč (dále též společně „platební výměry“).

- 2 Věcným důvodem pro vydání platebních výměrů správcem daně byla skutečnost, že správce daně neuznal žalobcem uplatněný nárok na odpočet daně od dodavatele Celtic Sun, kdy správce daně dospěl k závěru, že žalobce byl účasten obchodních transakcí, jejichž smyslem bylo získat neoprávněnou výhodu spočívající v uplatnění nároku na odpočet daně, přičemž mohl či měl vědět o svém zapojení do řetězce zasaženého podvodem a neučinil taková opatření, která lze rozumně vyžadovat k ověření, aby zabránil vlastní účasti na daňovém podvodu. Správce daně také neuznal nárok na odpočet uplatněný žalobcem na základě daňových dokladů od deklarovaného dodavatele AGRO – INVEST GROUP z důvodu nesplnění hmotněprávních podmínek podle ust. § 72 a § 73 zákona o DPH. Ve zdaňovacím období duben 2015 správce daně neuznal nárok na odpočet daně na základě přijatého plnění od společnosti Celtic Sun, neboť dospěl k závěru, že předmětná plnění nebyla předmětem daně v tuzemsku podle ust. § 2 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty a v souvislosti s těmito plněními správce daně neuznal dodání zboží z tuzemska do jiného členského státu ve smyslu ust. § 64 zákona o dani z přidané hodnoty.
- 3 Věcným důvodem pro změnu platebních výměrů žalovaným pak byla skutečnost, že žalovaný oproti správci daně neshledal důvody pro nepřiznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty ze zdanitelných plnění, jejichž přijetí žalobce deklaroval od společnosti AGRO – INVEST GROUP. Žalovaný tedy změnil platební výměry tak, že přiznal žalobci nárok na odpočet daně z přidané hodnoty ze zdanitelných plnění, jejichž přijetí žalobce deklaroval od společnosti AGRO – INVEST GROUP.
- 4 Žalobce v podané žalobě shrnul dosavadní průběh správního řízení a následně uplatnil žalobní námitky, které soud z důvodu nadbytečnosti nerekapituloval, neboť se jejich věcným posouzením z dále rozvedených důvodů nezabýval.
- 5 Dle žalobce správce daně v rámci řízení záměrně prodlužoval dobu na doměření daně tím, že nikdy nežádal o mezinárodní spolupráci hned na počátku daňového řízení, ale záměrně si rozfázoval zasílání žádostí o mezinárodní spolupráci tak, aby po skončení jedné mezinárodní spolupráce požádal o další, přičemž po vyřízení takové mezinárodní spolupráce správce daně požádal o další mezinárodní spolupráci. Po dobu mezinárodní spolupráce pak neběžela prekluzivní doba pro doměření daňové povinnosti žalobci. Tímto způsobem se správce daně snažil uměle prodlužovat délku pro doměření daně, jelikož by nestihl daň doměřit ve lhůtě 3 let od zahájení daňové kontroly, tzn. ve lhůtě, která by bez prodlužování mezinárodní spolupráci uběhla již 21. 1. 2019.

- 6 Dle žalobce nelze souhlasit s žalovaným, že je možné, aby správce daně odesílal žádosti o mezinárodní dožádání postupně dle toho, v jaké fázi poznání se správce daně nachází bez jakéhokoli omezení či jasného vztahu k daňovému řízení. Žalobce namítá, že správce daně ani žalovaný bezpečně neprokázali, z jakého důvodu mělo dojít k přerušení běhu prekluzivní lhůty.
- 7 Žalobce proto navrhl zrušení napadeného rozhodnutí i platebních výměrů.
- 8 Žalovaný na podanou žalobu reagoval podáním ze dne 13. 9. 2022, v němž soudu oznámil svůj záměr uspokojit žalobce. Uvedl, že po přepočítání lhůty pro stanovení daně v souladu s právními názory vyplývajícími z rozsudku Městského soudu v Praze č.j. 18 Af 7/2021-83 ze dne 3. 8. 2022 dospěl k závěru, že napadené rozhodnutí bylo vydáno po uplynutí lhůty pro stanovení daně podle ust. § 148 daňového řádu.
- 9 Žalovaný tím aktivoval ust. § 62 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) a následně v rámci odkazovaného ustanovení dne 18. 11. 2022 vydal rozhodnutí v přezkumném řízení dle ust. § 124 odst. 1 daňového řádu, kterým změnil napadené rozhodnutí ve výroku tak, že z něj vypustil text odkazující na ust. § 116 odst. 1 písm. a) daňového řádu a oba dotčené platební výměry v souladu s ust. § 111 odst. 6 daňového řádu zrušil a odvolací řízení zastavil, současně dle ust. § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu zastavil doměřovací řízení zahájené z moci úřední dne 20. 1. 2016.
- 10 Podáním došlým soudu dne 12. 12. 2022 žalobce soudu sdělil, že se rozhodnutím žalovaného ze dne 18. 11. 2022 necítí být uspokojen.
- 11 V této situaci, kdy žalobce využil svého dispozičního práva odmítnout smírné řešení věci, Městský soud v Praze musí dále pokračovat v řízení, jako kdyby žádné nové rozhodnutí žalovaného vydáno nebylo, a věc musí meritorně projednat (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 7. 2010, č.j. 3 Ads 148/2008-70).
- 12 Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (srov. ust. § 75 odst. 2 s. ř. s., včetně řízení, které jeho vydání předcházelo. Při přezkoumání tohoto rozhodnutí městský soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (srov. ust. § 75 odst. 1 s. ř. s.), jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti, přičemž dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
- 13 O žalobě soud vzhledem k závěrům o prekluzi lhůty ke stanovení daně rozhodl bez nařízení jednání, jelikož jde o vadu řízení, jež má z povahy věci vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí (ust. § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s.).
- 14 Soud se v první řadě zabýval námitkou prekluze lhůty pro stanovení daně. Pokud by totiž žalobci byla daň (respektive snížen uplatněný nárok na odpočet daně) stanovena až po marném uplynutí lhůty, bylo by nadbytečné zabývat se dalšími námitkami. Soud je navíc povinen přihlídnout k prekluzi lhůty pro stanovení daně i z úřední povinnosti (např. nález Ústavního soudu ze dne 17. 7. 2007, sp. zn. IV. ÚS 545/07). Tuto judikaturu ostatně

akceptoval i Nejvyšší správní soud již v řadě svých rozhodnutí. Například v rozsudku ze dne 2. 4. 2009, č. j. 1 Afs 145/2008 - 135, č. 1851/2009 Sb. NSS, Nejvyšší správní soud uvedl, že „(s)oud má povinnost vypořádat otázku prekluze tehdy, je-li namítána, a v případě, že sám dospěje k závěru, že k prekluzi práva skutečně došlo.“

15 Soud vycházel z následující právní úpravy.

16 Podle § 148 odst. 1 daňového řádu „(d)aň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.“

17 Podle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu „(l)hůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k oznámení rozhodnutí o stanovení daně.“

18 Podle § 148 odst. 3 daňového řádu „(b)yla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, podáno řádné daňové tvrzení nebo oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn.“

19 Podle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu „(l)hůta pro stanovení daně neběží po dobu ode dne odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní až do dne obdržení odpovědi na tuto žádost nebo do dne odeslání oznámení o ukončení mezinárodní spolupráce při správě daní v dané věci.“

20 Z výše citovaných ustanovení vyplývá, že prekluzivní lhůta pro stanovení daně činí 3 roky. Daňový řád přitom stanoví, v jakých případech se lhůta přerušuje a běží od počátku a v jakých se staví. Pro nyní projednávanou věc je především relevantní, že se lhůta staví též ode dne odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci až do dne obdržení odpovědi na tuto žádost. Soud totiž ze správního spisu ověřil, že správce daně učinil ve věci několik žádostí o mezinárodní spolupráci.

21 Z obsahu spisového materiálu předloženého žalovaným vyplývá, že správce daně zahrnul do počítání prekluzivní lhůty za zdaňovací období únor 2015 a duben 2015 mezinárodní dožádání č. 0201800390, č. 0201802202, č. 0201900134, č. 0201901166, č. 0201901167, č. 0201901168 a č. 0201901169.

22 K účelnosti uvedených mezinárodních dožádání se podrobně vyjádřil Městský soud v Praze v rozsudku Praze č.j. 18 Af 7/2021-83 ze dne 3. 8. 2022. Městský soud v odkazovaném rozsudku přdestřel důvody, pro které má mezinárodní dožádání č. 0201900134 bylo neúčelné, a proto nezpůsobilé stavět lhůtu pro stanovení daně.

23 Městský soud v Praze konkrétně uvedl, že „...nemohl jako účelné uznat mezinárodní dožádání ze dne 23. 1. 2019 (odpověď obdržena dne 6. 5. 2019, celkem 104 dnů), neboť žádost se týkala informací za zdaňovací období od ledna do července 2014 (takto byla rozhodná období vymezená i ve formuláři žádosti) a toliko společnosti OBCHOD.cz, kterou do 23. 6. 2014

vlastnila X. Dle tvrzení žalobce, které uvedl v protokolu o zahájení daňové kontroly a předání podkladů za květen 2015, byl přitom navázán kontakt se společností CELTIC prostřednictvím p. X (matka X), není proto zřejmé, proč byla vyslýchána právě X, resp. není zřejmé, jak se to týkalo nynější věci (žalovaný ve druhém vyjádření ze dne 23. 6. 2022 uváděl, že tato osoba měla dle žalobce jednat za společnost OBCHOD.cz i CELTIC, nicméně přinejmenším u společnosti CETIC tomu tak není, když i v napadeném rozhodnutí žalovaný uváděl, že za společnost CELTIC měla jednat paní X; viz bod 63). Uvedené dožádání se nevztahovalo ani k předmětným zdaňovacím obdobím v roce 2015, ani ke společnosti CELTIC, která by měla být zapojena do podvodného řetězce, nebo byla v předmětném zdaňovacím období dodavatelem či odběratelem žalobce. Ani z odpovědí na mezinárodní dožádání nebylo možné ke společnosti CELTIC nic dovodit.“ (rozsudek Městského soudu v Praze č.j. 18 Af 7/2021-83 ze dne 3. 8. 2022, bod 28).

- 24 Městský soud se se závěry vyslovenými v odkazovaném rozsudku č.j. 18 Af 7/2021-83 ze dne 3. 8. 2022 zcela ztotožňuje a neshledává důvodu se od něj odchýlit, proto z odkazovaného rozsudku do značné míry při odůvodnění projednávané věci vychází.
- 25 Městský soud tedy ohledně posuzovaného mezinárodního dožádání č. 0201900134 ze dne 23. 1. 2019, shledává, že se netýkalo předmětných zdaňovacích období (ale zdaňovacích období roku 2014), ani se nevztahovalo ke společnosti Celtic, která měla být zapojena do podvodného řetězce. Předmětem mezinárodního dožádání byl výslech svědkyně v souvislosti s jiným dodavatelem.
- 26 Pokud jde o ostatní žádosti o mezinárodní spolupráci, ty považuje městský soud za relevantní, neboť se správce daně jejich prostřednictvím snažil získat informace o vztazích žalobce s jeho odběrateli a o provedených přepravách zboží mezi členskými státy (vztahovaly se k předmětným zdaňovacím obdobím a dodavatelům a odběratelům žalobce).
- 27 Městský soud v Praze tak uzavírá, že mezinárodní dožádání č. 0201900134 ze dne 23. 1. 2019 se předmětných zdaňovacích období nijak přímo ale ani nepřímo netýkalo, a není proto možné spojit s ním stavění lhůty pro stanovení daně.
- 28 Lhůta pro stanovení daně za předmětná zdaňovací období započala běžet dnem 25. 3. 2015 za zdaňovací období únor 2015 a dne 25. 5. 2015 za zdaňovací období duben 2015 (lhůta pro podání daňového tvrzení za to které zdaňovací období). Nová lhůta pro stanovení daně podle ust. § 148 odst. 3 daňového řádu pro obě zdaňovací období začala běžet zahájením daňové kontroly dne 20. 1. 2016.
- 29 Prekluzivní lhůta podle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu neběžela v době ode dne odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci až do dne obdržení odpovědi na tuto žádost. Pro zdaňovací období únor 2015 se jednalo o mezinárodní dožádání č. 0201800390, odesláno dne 21. 2. 2018, odpověď doručena dne 10. 7. 2018, tj. lhůta stavěna 140 dnů, mezinárodní dožádání č. 0201802202, odesláno dne 19. 9. 2018, odpověď doručena dne 12. 12. 2018, tj. lhůta stavěna 85 dnů, mezinárodní dožádání č. 0201901166, č. 0201901167, č. 0201901168 č. 0201901169, od 15. 5. 2019 do 5. 9. 2019, tj. lhůta stavěna 114 dnů (zahrnující dožádání odeslané dne 15. 5. 2019, odpověď doručena dne 5. 9. 2019, odesláno dne 15. 5. 2019,

odpověď doručena dne 18. 7. 2019, odesláno dne 15. 5. 2019, odpověď doručena dne 19. 7. 2019, odesláno dne 15. 5. 2019, odpověď doručena dne 22. 7. 2019).

- 30 Celkem byla lhůta dle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu stavěna 339 dnů. Nová lhůta ode dne zahájení daňové kontroly (20. 1. 2016 + 3 roky) připadla dle ust. § 148 odst. 3 daňového řádu na den 20. 1. 2019, k tomu je třeba přičíst 339 dnů, prekluzivní lhůta by uplynula dne 25. 12. 2019. Platební výměr byl vydán dne 9. 10. 2019 (§ 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu), proto byla lhůta prodloužena o jeden rok, tj. do 25. 12. 2020. Žalovaný ovšem vydal napadené rozhodnutí až dne 22. 2. 2021 (doručeno žalobci dne 23. 2. 2021). Napadené rozhodnutí tak nenabylo právní moci do dne 25. 12. 2020.
- 31 Pro zdaňovací období duben 2015 se pak jednalo o mezinárodní dožádání č. 0201800390, odesláno dne 21. 2. 2018, odpověď doručena dne 10. 7. 2018, tj. lhůta stavěna 140 dnů, mezinárodní dožádání č. 0201802063, odesláno dne 11. 10. 2018, odpověď doručena dne 7. 12. 2018, tj. lhůta stavěna 58 dnů, mezinárodní dožádání č. 0201901166, č. 0201901167, č. 0201901168 č. 0201901169, od 15. 5. 2019 do 5. 9. 2019, tj. lhůta stavěna 114 dnů (viz výčet shora).
- 32 Celkem byla lhůta dle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu stavěna 312 dnů. Nová lhůta ode dne zahájení daňové kontroly (20. 1. 2016 + 3 roky) připadla dle ust. § 148 odst. 3 daňového řádu na den 20. 1. 2019, k tomu je třeba přičíst 312 dnů, prekluzivní lhůta by uplynula dne 28. 11. 2019. Platební výměr byl vydán dne 9. 10. 2019 (§ 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu), proto byla lhůta prodloužena o jeden rok, tj. do 28. 11. 2020. Žalovaný vydal napadené rozhodnutí dne 22. 2. 2021, jak je uvedeno shora. Napadené rozhodnutí tak nenabylo právní moci do dne 28. 11. 2020.
- 33 Městský soud v Praze tak shledal, že daň za obě zdaňovací období (únor, duben 2015) byla pravomocně vyměřena až po uplynutí prekluzivní lhůty. S ohledem na tento závěr mu nezbylo, než napadené rozhodnutí podle ustanovení § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušit a věc žalovanému vrátit k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). V něm bude žalovaný v souladu s § 78 odst. 5 s. ř. s. právním názorem soudu vázán.
- 34 Z uvedených důvodů se soud již nezabýval dalšími žalobními námitkami, neboť na výsledku řízení nemohly nic změnit.
- 35 S ohledem na uplynutí lhůty pro stanovení daně soud dále zvažoval, jakým způsobem lze zohlednit skutečnost, že žalobce v daňových přiznáních nárokoval nadměrný odpočet. Pokud by prekluze znamenala absolutní překážku stanovení daně, byl by daňový subjekt potrestán za to, že správce daně nebyl schopen daň stanovit v rámci prekluzivní lhůty. Soud proto dospěl k závěru, že žalovaný bude muset v rámci nového stanovení daně přiznat žalobci uplatněný nárok na odpočet DPH v souladu s podaným daňovým tvrzením. Jedná se totiž o výjimku, kdy je namísto daň namísto zastavení řízení stanovit (srov. též komentář k § 148 in Rozehnal, T. *Daňový řád: praktický komentář*. 2. vydání. Praha: Wolters Kluwer). Citovaná komentářová literatura odkazuje na nález Ústavního soudu ze dne 10. 3. 2011, sp. zn. I ÚS 3244/09, jehož závěry se dle soudu uplatní i v této věci, byť ta se řídí novou právní úpravou daňového řádu (srov. bod 26 nálezu); jakkoli byly zde učiněné závěry do jisté míry korigovány rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze

dne 8. 4. 2022, č.j. 5 Afs 57/2021-31, soud zdůrazňuje, že ten posuzoval zcela odlišnou situaci, kdy již daň byla vyměřena a posléze bylo podáno dodatečné daňové přiznání. Z těchto důvodů soud nepřistoupil též ke zrušení platebních výměrů dle § 78 odst. 3 s. ř. s., neboť celá otázka může být vyřešena v řízení před žalovaným.

- 36 Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem. V řízení úspěšný žalobce má právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, a proto mu soud přiznal právo na náhradu nákladů řízení spočívající v zaplaceném soudním poplatku ve výši 3.000 Kč, odměně za dva úkony právní služby (§ 11 písm. a), d) a g) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů – tj. převzetí zastoupení, žaloba) v částce 3.100 Kč za jeden úkon, celkem 6.200 Kč (§ 7, § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb.) a náhradě hotových výdajů za dva úkony v částce 300 Kč za jeden úkon, celkem 600 Kč (§ 13 odst. 4 téže vyhlášky). Právní zástupce žalobce je plátcem DPH, a proto se částka dále zvyšuje o hodnotu příslušné sazby. Žalovaný je tedy povinen zaplatit žalobci k rukám jeho zástupce celkem 11.228 Kč.

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 ust. § 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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 17. května 2023

JUDr. Ladislav Hejtmánek v. r.
předseda senátu