



ČESKÁ REPUBLIKA  
**ROZSUDEK**  
**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Ivony Šubrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci

žalobce: **ANTON A SYN s. r. o.**  
se sídlem č. p. 84, 542 23 Mladé Buky  
zástupce: Ing. Romanem Landgráf, – daňový poradce  
sídlo: Klenov 33, 378 21 Pluhův Žďár

proti  
žalovanému: **Finanční úřad pro Královéhradecký kraj**  
Horova 17, 500 02 Hradec Králové

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. listopadu 2022, č. j. 1704162/22/2713-50522-609755,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Včas podanou žalobou namítal žalobce nezákonnost shora uvedeného rozhodnutí, jímž žalovaný zamítl žádost žalobce o prominutí penále stanoveného dodatečným platebním výměrem Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj ze dne 9. 3. 2020, č. j. 3755665/20/2713-50522-602996.

## I. Obsah žaloby

2. Žalobce napadá výše uvedené rozhodnutí v celém rozsahu, a to z důvodu nezákonnosti spočívající v nesprávně zjištěném skutkovém stavu a nepřezkoumatelnosti z důvodu absence řádného odůvodnění.
3. Uvedl, že žalovaný rozhodl výše uvedeným platebním výměrem o uložení povinnosti uhradit penále za daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období 1. 1. 2018 - 31. 12. 2018 ve výši celkem 154 850 Kč. Žalobce podal dne 19. 9. 2022 žádost o prominutí tohoto penále, neboť měl za to, že pro to byly splněny veškeré zákonné podmínky.
4. Dále uvedl, že žalovaný aplikoval při svém rozhodování Pokyn GFŘ-D-47 k promíjení příslušenství daně (dále jen „Pokyn“) a dospěl k závěru, že *„daňový subjekt porušil povinnost stanovenou v bodu 9. článku IV. 1. Pokynu - Daňový subjekt předložil prokazatelně pozměněné nebo padělané doklady.“* V této souvislosti žalobce zdůraznil, že Pokynem nemohou být daňovým subjektům uloženy žádné povinnosti, ty lze ukládat pouze na základě zákona, popř. na základě zákonného zmocnění prováděcími předpisy. Nicméně Pokyn takový charakter prováděcího předpisu nemá. Je tedy nesprávný závěr žalovaného, že daňový subjekt porušil povinnost stanovenou v bodu 9. článku IV. 1. Pokynu. Žalobce upozornil, že žádná povinnost v tomto ustanovení Pokynu není obsažena, a i kdyby byla, nebyla by pro daňový subjekt závazná.
5. Dále žalobce připomněl, že žalovaný svůj postup odůvodnil tím, že dodavatelé uvedení na předložených daňových dokladech spolupráci s žalobcem popřeli. Takto vyslovený závěr však dle žalobce nelze vykládat tak, že by tím žalovaný prokázal, že žalobce předložil pozměněné nebo padělané doklady. Jiný důkaz o tom, že by dodavatelé práce neprováděli, a že tedy doklady jsou pozměněné nebo padělané, žalovaný neuvedl.
6. Navíc žalobce upozornil, že mu žalovaný znemožnil získat důkazy k prověření důvěryhodnosti uvedených dodavatelů, když odmítl sdělit, zda tito skutečně podávali daňová priznání, jak tvrdili při výsleších. Žalobce o tuto informaci marně žádal svými podáními ze dne 27. 8. 2021 („Žádost o sdělení informace“), stížností proti zamítnutí poskytnutí informace ze dne 30. 11. 2021 a žádostí o prošetření ze dne 25. 2. 2022. Ve vazbě na to upozornil, že ustálená judikatura Nejvyššího správního soudu se shoduje jednoznačně v tom, že rozhodnutí o prominutí příslušenství daně podléhá soudnímu přezkumu. Současně takové rozhodnutí musí být tedy řádně odůvodněno. Například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 3. 2019 č. j. 4 Afs 342/2018-35 uvádí: *„Toto správní uvážení svěřené správci daně sice nevylučuje soudní přezkum rozhodnutí o částečném či úplném nevyhovění žádosti o prominutí úroku, avšak soudní přezkum se musí zaměřit na to, zda správce daně aplikaci tohoto uvážení založil na řádně zjištěném skutkovém stavu, zda užil zákonná kritéria (jak ta zákonem výslovně stanovená, tak i kritéria vyplývající z ústavního pořádku, např. zákaz diskriminace či ochrana legitimního očekávání založeného na ustálené správní praxi) a zda správní uvážení při rozhodování o žádosti daňového subjektu řádně a logicky odůvodnil.“*
7. Žalobce odkázal na čl. I Pokynu, dle něhož pokynem *„je Generálním finančním ředitelstvím též vyjádřena snaha zamezit případným excesivním individuálním rozhodnutím tak, aby byla i při aplikaci předmětné zákonné pravomoci založené na kombinaci obecně formulovaných právních pojmů v maximální možné míře šetřena veřejná práva daňových subjektů spočívající na zákazu diskriminace a na právu na řádný proces.“* Pokyn sám je tedy vydán a měl by být aplikován a vykládán ve prospěch daňových subjektů. A pokud je v

článku IV.1 bodě 9. Pokynu uvedeno jako „*porušení povinnosti daňového subjektu*“ to, že daňový subjekt předložil prokazatelně pozměněné nebo padělané doklady, musí toto být vykládáno jedině tak, že se jedná o doklady, které buď byly pozměněné či padělané samotným daňovým subjektem nebo o kterých toto daňový subjekt věděl, či vědět měl a mohl. Rozhodnutí o prominutí penále je přitom správním rozhodnutím a musí být tedy správním orgánem řádně odůvodněno. V daném případě je to tedy žalovaný, kdo musí své tvrzení o tom, že žalobce pozměnil či padělal předložené doklady, či o jejich pozměnění nebo padělání věděl, prokázat. Toto však v daném případě žalovaný nesplnil. Rovněž byl nesprávně zjištěn skutkový stav u čestných prohlášení jednatelů korporací Pinetum s.r.o., RUMGROUP s.r.o. a FLASH Support s.r.o. o spolupráci s daňovým subjektem, opatřená ověřovacími doložkami České pošty, s.p. ze dne 14. 11. 2019. O těchto ověřovacích doložkách Česká pošta, s. p. na výzvu správce daně sdělila, že jsou falzifikátem. Nicméně absentují důkazy o tom, že ověřovací doložky pozměnil či padělal právě žalobce, nebo že by o jejich pozměnění nebo padělání žalobce věděl.

8. Žalobce konstatoval, že výše uvedenou námitku neprokázání skutkového závěru, že by předmětné, žalovaným tvrzené padělky byly realizovány žalobcem, dále posiluje i znalecký posudek č. 2143/2021 (RNDr. M. M.) z oboru kriminalistika, odvětví technické zkoumání písemností, vyhotovený dne 9. 2. 2021 pro účely trestního řízení (viz příloha), který výslovně uvádí, že jednatelé žalobce pravděpodobně nejsou pisateli textu na fakturách.
9. Dle žalobce by nemělo být přípustné, aby rozhodování správních orgánů ohledně povinností daňových subjektů bylo zcela nebo převážně založeno pouze na Pokynu. Takovéto počínání označil za rozporné se zásadou zákonnosti, která je i speciální zásadou právě daňového řádu. Při současném působení zásady rovnosti a zásady právní jistoty je tedy potřeba trvat na tom, že odůvodnění rozhodnutí správního orgánu musí být převážně podloženo textem zákona. V projednávané věci chybí dle žalobce jasná, samostatná, na Pokynu nezávislá, správní úvaha žalovaného o konkrétní aplikaci konkrétní zákonné normy na konkrétní zjištěný skutkový stav. K tomu navíc přistupuje realita recentního výkladu, podle kterého tzv. „ustálená správní praxe“, obvykle materializovaná v pokynech vedoucích správních orgánů (v našem případě v Pokynu vydaném Generálním finančním ředitelstvím) je závazná jen v určité míře. Neměla by tedy být používána na ochranu zájmů státní správy nad rámec jejich výslovných (ohraňovaných) zákonných možností.
10. Z napadeného rozhodnutí dle žalobce nevyplývá, jak žalovaný prokázal a unesl důkazní břemeno, že doklady předložené žalobcem byly jím pozměněny či padělané, resp. že o jejich padělání či pozměnění žalobce věděl.

## II. Vyjádření žalovaného

11. K námitce žalobce, dle níž žalovaný svoje rozhodnutí převážně založil na Pokynu GFŘ – D-47 žalovaný uvedl, že rozhodoval dle ust. § 259a a § 259c daňového řádu. Obsahem uvedených rozhodnutí daňového řádu, podle kterých správce daně rozhodl, je tak obecná úprava individuálního promíjení příslušenství. Tu je v konkrétním případě je vždy nezbytné vyložit a aplikovat ve vztahu ke zjištěné skutkové situaci. Shora zmiňovaný pokyn, na který správce daně ve svém rozhodnutí odkázal, byl vydán Generálním finančním ředitelstvím ve snaze vymezit skutečnosti, v jejichž faktickém naplnění lze spatřovat důvody, pro které je dle zákonné úpravy možné prominout příslušenství daně,

a tím dostatečně spolehlivě zabezpečit v maximální možné míře jednotné a objektivizované rozhodnutí o žádostech o prominutí příslušenství daně. Pokyn rovněž představuje snahu zamezit případným excesivním individuálním rozhodnutím tak, aby byla i při aplikaci předmětné zákonné pravomoci založené na kombinaci obecně formulovaných právních pojmů v maximální možné míře šetřena práva daňových subjektů spočívající v zákazu diskriminace a na právu na řádný proces. Jestliže tedy žalovaný odkázal ve svém rozhodnutí nikoliv pouze na příslušná ustanovení daňového řádu, ale také na formulace uvedené v Pokynu, učinil tak z důvodu objasnění, jakým způsobem aplikoval uvedená zákonná ustanovení na situaci žalobce a v jakých skutkových situacích spatřuje naplnění podmínek v těchto ustanoveních formulovaných.

12. K další námitce, v níž žalobce zpochybňuje skutkové naplnění porušení povinnosti, žalovaný uvedl, že se jedná o porušení povinnosti stanovené v bodu 9. článku IV.1. Pokynu, když žalobce předložil prokazatelně pozměněné nebo padělané doklady. Správce daně shledal dva samostatně se vyskytující typy porušení této povinnosti, k nimž se žalobce v žalobě jednotlivě vyjadřuje, jeho námitky ale spočívají v tom, že napadené rozhodnutí nijak neprokazuje, že doklady předložené žalobcem byly žalobcem pozměněny, či padělané, resp. o jejich padělání či pozměnění věděl.
13. Žalovaný ve svém rozhodnutí argumentoval tím, že žalobce v průběhu daňové kontroly předložil k prokázání svých nákladů vícečetné daňové doklady, jejichž předmětem byly stavební práce, u nichž žalobce nejen neprokázal, že prezentují skutečně realizované zakázky, ale podstatnou skutečností z hlediska žádosti o prominutí penále bylo v jejich případě navíc to, že žalobcem tvrzení dodavatelé jakoukoliv spolupráci odpovídající předloženým daňovým dokladům popřeli.
14. Žalobce v této věci namítá, že takové zjištění nelze považovat za důkaz toho, že by předložil prokazatelně pozměněné nebo padělané doklady. Jedná se podle něho pouze o stav tvrzení proti tvrzení. K tomuto argumentu žalovaný uvedl, že toto zjištění vyhodnotil jako skutkové naplnění porušení uvedené povinnosti zejména z toho důvodu, že k popsání skutečnosti, tedy k popření spolupráce s žalobcem ze strany jím deklarovaných dodavatelů, došlo ve vícečetných samostatných případech, jak je ostatně zaznamenáno ve zprávě o daňové kontrole a v rozhodnutí o odvolání.
15. Druhou skutečností, kterou se žalobce ve své žalobě zabývá a která podle žalovaného měla představovat porušení povinnosti ze strany žalobce, bylo zjištění, že žalobce předložil správci daně vícečetná čestná prohlášení jednatelů jiných obchodních korporací o spolupráci s žalobcem, opatřená ověřovacími doložkami České pošty s. p. ze dne 14. 11. 2019, ke kterým Česká pošta s. p. na výzvu správce daně sdělila, že tyto ověřovací doložky na uvedených dokumentech jsou jednoznačně falzifikátem. K námitce žalobce, že absentují důkazy o tom, že ověřovací doložky pozměnil či padělal právě on, nebo že by o jejich padělání věděl, žalovaný uvedl, že u zmíněných předložených listin je nade vše pochybnost dáno, že se jedná o pozměněné nebo padělané doklady. Již tím naplňují podmínku, kterou pro porušení povinnosti tohoto typu Pokyn stanoví. Žalovaný měl dále za to, že žalobce je zodpovědný za důkazní prostředky, které správci daně předloží. To pak v dotčeném případě znamená odpovědnost za věcný obsah těchto dokladů, ale také a zejména odpovědnost za pravost těch součástí, které rozhodujícím způsobem konstituují jejich důkazní váhu v daňovém řízení, jako je ověřovací doložka, o níž bylo prokázáno, že je falzifikátem.

### III. Přezkoumání věci krajským soudem

16. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) bez nařízení jednání, když žalobce i žalovaný vyslovili s takovým postupem v souladu s ust. § 51 odst. 1 uvedené právní úpravy souhlas. Po prostudování obsahu správního spisu v kontextu s žalobními námitkami pak usoudil následovně.
17. Z obsahu daňového spisu krajský soud zjistil, že dne 19. 9. 2022 podal žalobce u správce daně dle ust. § 259a odst. 1 daňového řádu žádost o prominutí penále z doměřené částky na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2018, stanoveného dodatečným platebním výměrem č. j. 375665/20/2713-50522-602996. Žalobce požádal o snížení dopočítaného penále v maximální možné výši a uvedl, že daň v plné výši uhradil.
18. Krajský soud nejprve posuzoval souladnost postupu žalovaného s ust. § 259a odst. 1 daňového řádu, dle něhož je daňový subjekt oprávněn požádat správce daně o prominutí části penále, pokud byla uhrazena daň, v důsledku jejíhož doměření povinnost uhradit penále vznikla. Lze přisvědčit názoru žalovaného, že tato podmínka byla splněna, neboť žalobce daň uhradil dne 19. 9. 2022.
19. Dále z daňového řádu vyplývá, že dle jeho ust. § 259a odst. 3 lze žádost o prominutí penále podat nejpozději do 3 měsíců ode dne právní moci dodatečného platebního výměru, kterým bylo rozhodnuto o povinnosti uhradit penále. I tato zákonná podmínka byla žalobcem naplněna, neboť platební výměr nabyl právní moci dne 12. 8. 2022.
20. Daňový řád dále ve svém ust. § 259a odst. 2 stanoví, že správce daně může na základě posouzení rozsahu součinnosti daňového subjektu v rámci postupu vedoucího k doměření daně z moci úřední prominout penále až do výše 75 %, přičemž při tom není vázán návrhem daňového subjektu.
21. Z průběhu daňového řízení je zřejmé, že při posuzování žádosti žalobce vycházel správce daně z Pokynu č. GFŘ-D-47 k promíjení příslušenství daně (dále jen „Pokyn“), který je zveřejněn na Internetu Finanční správy České republiky. V článku IV. 1. Pokynu, nazvaném „Rozsah součinnosti – penále“, se stanoví povinnosti, jejichž porušení daňovým subjektem v rámci řízení směřujícího k doměření daně, k níž se váže penále, o jehož prominutí je žádáno, bude brát správce daně při řízení o žádosti o prominutí příslušenství daně v úvahu. Správce daně pak postupuje dle tohoto pokynu, jak uvedl žalovaný v napadeném rozhodnutí tak, že spočítá částku penále, kterou je možné prominout (tj. 75 % ze stanoveného penále). Z tohoto výsledku, který je pro další výpočet správce daně jeho základem, pak odčítací metodou odčítá procentní sazbu za porušení povinností specifikovaných v IV. 1. Pokynu.
22. Takto naznačeným postupem dospěl správce daně v napadeném rozhodnutí k závěru, že žalobce porušil povinnost stanovenou v bodu 9. Článku IV. 1. Pokynu – neboť předložil prokazatelně pozměněné nebo padělané doklady. Žádost o prominutí penále proto žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl a to z následujících důvodů.
- a) Žalobce v průběhu daňové kontroly na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2018 předložil k prokázání daňových nákladů vícečetné daňové doklady, jejichž předmětem byly stavební práce, u nichž žalobce nejen neprokázal, že prezentují skutečně realizované zakázky, ale podstatnou skutečností z hlediska žádosti o prominutí penále bylo navíc to, že žalobcem tvrzení dodavatelé jakoukoli spolupráci s žalobcem

odpovídající předloženým daňovým dokladům popřeli. Jednalo o daňové doklady, v nichž byli jako dodavatelé daňového subjektu uvedeni:

- L. V., P. Y., R. M., V. M., D. F., F. L., I. S., I. S., S. K., V. L., V. K., V. M., I.P., Mgr. I. K., R. V., R. K.
- b) Žalobce dále v rámci daňové kontroly předložil dle názoru žalovaného čestná prohlášení jednatelů korporací Pinetum s.r.o., RUMGROUP s.r.o. a FLASH Support s.r.o. o spolupráci, opatřená ověřovacími doložkami České pošty ze dne 14. 11. 2019. Česká pošta na výzvu správce daně sdělila, že ověřovací doložky na uvedených předložených dokumentech jsou jednoznačně falzifikátem.
- 23. V další části napadeného rozhodnutí žalovaný upřesnil, že popis výše uvedených skutečností je spolu s odkazy na prvotní důkazní prostředky, jež jsou rovněž součástí spisu daňového subjektu, uveden jednak ve Zprávě o daňové kontrole č. j. 354145/20/2713-60564-609240; a dále v rozhodnutí o odvolání č. j. 28966/22/5200-11433-712953.
- 24. Žalovaný uzavřel, že se tak ve všech uvedených případech jednoznačně jednalo o předložení pozměněných či padělaných dokladů, s nimiž článek IV. 1. Pokynu spojuje odečet procentní sazby za porušení povinností ve výši 100 % prominutelného penále. Žalovaný tak dospěl k závěru, že penále sdělené dodatečným platebním výměrem č. j. 375665/20/2713-50522-602996 ze dne 9. 3. 2020 nelze prominout.
- 25. S postupem žalovaného i se shora vyslovenými závěry se žalobce neztotožňuje. V podané žalobě zpochybňuje postup žalovaného, který při zvažování důvodů obsažených v žádosti o prominutí penále vycházel z Pokynu GFŘ-D-47. Měl totiž za nepochybné, že takovým Pokynem nemohou být daňovým subjektům ukládány žádné povinnosti, neboť ty lze ukládat pouze na základě zákona nebo prováděcího předpisu a Pokyn takový charakter určitě nemá.
- 26. K této námitce krajský soud odkazuje na závaznou judikaturu Nejvyššího správního soudu obsaženou v jeho rozsudcích ze dne 12. 11. 2019, č. j. 10 Afs 140/2018 – 32, ze dne 29. 3. 2023, č. j. 6 Afs 375/2021 – 40 a ze dne 26. 1. 2021, č. j. 1 Afs 236/2019 – 83. Lze z ní dovodit, že Pokyny řady D jsou určitá interpretační pravidla a instrukce závazná pouze pro správce daně. Lze nepochybně přisvědčit názoru žalobce, že je nelze považovat za právní předpis ani za prováděcí právní předpis. Nicméně obecně tyto interní metodické pokyny přispívají ke sjednocení rozhodovací praxe orgánů finanční správy jakožto pomůcka při jejich rozhodování. Nesmí však vybočit z mezí zákona, naopak musí být s příslušným zákonem v souladu. Je pak povinností podřízeného orgánu se těmito pokyny nadřízeného orgánu řídit. V takovém případě správní soudy přezkoumávají zákonnost postupu správních orgánů i se zřetelem k obsahu vnitřního předpisu.
- 27. Ve světle těchto závěrů pak krajský soud posuzoval, zda Pokyn GFŘ-D-47 splňuje požadavek souladu s příslušnými ustanoveními daňového řádu. Předmětný pokyn v čl. IV.1. uvádí, že „*Pro posouzení rozsahu prominutí penále existují dvě kritéria, a to součinnost daňového subjektu v rámci postupu vedoucího k doměření daně z moci úřední (§ 259a odst. 2) a četnost porušování povinností při správě daní daňovým subjektem (§ 259c odst. 1 daňového řádu). Penále lze prominout do výše 75 %.*“ GFŘ dále stanovilo, že správce daně nejdříve posoudí naplnění kritéria dle čl. IV. 1. tohoto pokynu. Pokud po tomto posouzení daňovému subjektu ještě zbývá částka k prominutí, přistoupí k posouzení naplnění

kritéria dle čl. IV. 5. tohoto pokynu. Po posouzení tohoto kritéria pak zjistí, zda daňovému subjektu zbyla určitá částka k prominutí, a rozhodne o jejím prominutí. Pokud nezbyla žádná částka k prominutí, žádost daňového subjektu zamítne. Prvním kritériem pro posouzení rozsahu prominutí penále je tedy rozsah součinnosti daňového subjektu v rámci postupu vedoucího k doměření daně z moci úřední. Správce daně bude postupovat tak, že spočítá částku penále, kterou je možné prominout (tj. 75 % ze stanoveného penále). Z tohoto výsledku, který je pro další výpočet správce daně jeho základem, pak odčítací metodou odčítá procentní sazbu za porušení níže uvedených povinností (tzn. procentuální ohodnocení při porušení povinností z různých bodů se sčítá). Po posouzení porušení všech níže uvedených povinností správce daně zjistí, kolik daňovému subjektu zbylo k prominutí, a přistoupí k posouzení kritéria dle čl. IV. 5. tohoto pokynu. Pokud daňovému subjektu po posouzení dle čl. IV. 1. tohoto pokynu nezbude žádná částka k prominutí, správce daně žádost daňového subjektu zamítne, aniž by posuzoval kritérium dle čl. IV. 5. tohoto pokynu. GFŘ dále stanovilo povinnosti, jejichž porušení daňovým subjektem v rámci řízení směřujícího k doměření daně, k níž se váže penále, o jehož prominutí je žádáno, bude brát správce daně v úvahu, a stanovilo jejich procentuální vyjádření, přičemž v případě, že daňový subjekt předložil prokazatelně pozměněné nebo padělané doklady, činí procentuální ohodnocení – 100 %.

28. Krajský soud k takto prezentovanému internímu metodickému Pokynu konstatuje, že jeho obsah nevybočuje ze zákonných mezí vymezených daňovým řádem. V souladu se zásadami stanovenými v ust. § 259a a 259c této právní úpravy pokyn vyžaduje, aby správce daně zohlednil při promíjení penále četnost porušování povinností daňovým subjektem a současně i rozsah jeho součinnosti v rámci postupu vedoucího k doměření daně. Nezákonnost Pokynu nelze spatřovat ani v tom, kdy v případě, že daňový subjekt předloží prokazatelně pozměněné nebo padělané doklady, činí procentuální ohodnocení – 100 %. Lze tedy shrnout, že pokud správce daně při hodnocení žádosti žalobce o prominutí penále vycházel ze zásad stanovených Pokynem GFŘ-D-47, nelze takovému postupu přisuzovat nezákonnost.
29. Další žalobní námitkou zpochybňoval žalobce zákonnost postupu žalovaného, když mu vytýkal, že svoje rozhodnutí nezaložil na řádně zjištěném skutkovém stavu. Dle mínění žalobce žalovaný neprokázal, že by snad žalobce předložil pozměněné nebo padělané doklady. Navíc žalovaný žalobci, jak dále uvedl, znemožnil získat důkazy k prověření důvěryhodnosti uvedených dodavatelů, když odmítl sdělit, zda tito dodavatelé skutečně, jak sami tvrdili, podávali daňová přiznání.
30. K této námitce krajský soud uvádí, že daňová povinnost k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2018 byla žalobci stanovena na základě výsledků daňové kontroly, které byly obsahem zprávy o daňové kontrole vedené pod č. j. 354145/20/2713-60564-609240. Daň z příjmů pak byla na základě výsledků vyměřena platebním výměrem ze dne 9. 3. 2020, č. j. 375665/20/2713-50522-602996. Odvolání podané žalobcem proti tomuto platebnímu výměru bylo Odvolacím finančním ředitelstvím dne 4. 8. 2022 pod č. j. 28966/22/5200-11433-712953 zamítnuto. Závěry odvolacího orgánu pak potvrdil zdejší soud rozsudkem ze dne 24. 3. 2023, č. j. 31 Af 27/2022 - 92.
31. Z takto nastíněného skutkového stavu nepochybně vyplývá, že v případě stanovení daňové povinnosti žalobce řádně proběhlo vyměřovací řízení, jehož podkladem byly údaje zjištěné daňovou kontrolou. Na základě dokazování pak byla daň vyměřena.

Žalobce využil svého práva a proti vyměřené dani se odvolal, jeho odvolání však bylo zamítnuto. Rozhodnutí o vyměření daně se stalo pravomocným.

32. Zákonnost postupu správce daně a potažmo žalovaného pak potvrdil na základě podané žaloby zdejší soud. Ten ve svém rozsudku o zamítnutí žaloby ze dne 24. 3. 2023, č. j. 31 Af 27/2022 – 92, konstatoval, že žalobce unesl své prvotní důkazní břemeno tím, že správci daně předložil své účetnictví. Správce daně však následně pojal pochybnosti ve vztahu k předloženým fakturám, jimiž konkrétní subdodavatelé žalobce fakturovali stavební práce. Neměl proto za prokázané, že tato plnění žalobce skutečně přijal (k tomu viz např. výzva k prokázání skutečností ze dne 4. 11. 2019). Faktury od subdodavatelů byly obsahově prosté, neobsahovaly podrobný popis a rozsah provedených prací či položek k zakázce. Z předložených důkazních prostředků nebylo zřejmé, k jakým konkrétním zdanitelným výnosům se tyto náklady vztahovaly. Žalobce nepředložil ani soupisy prací, předávací protokoly, objednávky nebo smlouvy o dílo. U většiny subdodavatelů správce daně pomocí výzvy k poskytnutí informací ověřoval okolnosti týkající se jejich obchodní spolupráce s žalobcem, avšak většina subdodavatelů výslovně vyloučila jakoukoliv spolupráci a také to, že by žalobci vystavovali faktury. Subdodavatelé neznali ani název žalobce. Soud tak konstatoval, že se jedná o dostatečně závažné skutečnosti, které byly způsobilé vyvrátit věrohodnost žalobcem předložených důkazních prostředků. Zdejší soud zdůraznil, že správce daně nezpochybnil obecnou tezi, podle níž žalobce měl subdodavatele, s jejichž pomocí prováděl stavební práce. Za neprokázané nicméně označil práce uvedené v konkrétních daňových dokladech fakturované konkrétními dodavateli. Na návrh žalobce žalovaný v odvolacím řízení zajistil také provedení svědeckých výpovědí subdodavatelů. Z celkového počtu 19 subdodavatelů se správci daně podařilo zajistit výsledky 15 subdodavatelů a 1 subdodavatel žijící v Rusku zaslal své písemné vyjádření. Všichni vyslechnutí subdodavatelé shodně sdělili, že žalobce neznají, nikdy s ním nespolečně pracovali a nevykonávali pro něho žádnou činnost. Všichni současně potvrdili, že žalobcem uplatněné faktury nevystavovali a že podpisy a razítka na nich nejsou jejich. Soud považuje tento důkaz za natolik významný, že není možné pochybovat o tom, že žalobcem fakturovaná plnění se nemohla uskutečnit. Následně žalobce předložil čestná prohlášení jednatelů společností Pinetum, RUMGROUP, Sedmé Nebe Praha, Aktik a FLASH Support, jimiž potvrzovali spolupráci s žalobcem. Bez ohledu na sníženou důkazní hodnotu čestného prohlášení soud podotkl, že společnost Sedmé Nebe Praha výslovně vyloučila spolupráci s žalobcem již při odpovědi na výzvu k prokázání skutečností. Totéž učinil v rámci svědecké výpovědi jednatel společnosti Aktik. Správce daně poté na základě dotazu na Českou poštu zjistil, že ověřovací doložky na předložených čestných prohlášeních jsou falzifikátem. Současně zjistil, že Česká správa sociálního zabezpečení neviduje u uvedených společností za předmětná zdaňovací období žádné zaměstnance, resp. u společnosti FLASH Support evidovala v roce 2018 pouze pět zaměstnanců. Jednatel žalobce poté při svědecké výpovědi nedokázal řádně odpovědět na žádný z dotazů na spolupráci s těmito společnostmi - nepamatoval si, jak a kdy došlo ke kontaktu, jak probíhala spolupráce, s kým jednal, zda byly vyhotoveny soupisy prací, neznal jména osob z těchto společností, kdo je řídil, kdo práci zadával, kontroloval či přebíral.
33. Ze shora naznačeného je patrné, že důkazní řízení proběhlo v souladu s daňovým řádem a daň byla pravomocně vyměřena. V napadeném rozhodnutí tak nelze shledat absenci řádného odůvodnění, když s přesnou specifikací odkazuje na zprávu o daňové kontrole a rozhodnutí o odvolání v dané věci a dále uvádí soupis dodavatelů, kteří zpochybnili

obsah žalobcem předložených daňových dokladů a dále poukazu, s odkazem na vyjádření České pošty, na žalobcem předložené falzifikáty. V této fázi řízení, jehož předmětem je žalobcova žádost o prominutí penále a daň je pravomocně vyměřena, již žalobci nepřísluší, aby se na žalovaném domáhal unesení důkazního břemene pro jeho tvrzení, že žalobce porušil daňové předpisy. Nedůvodná je tedy i námitka upozorňující na znalecký posudek vypracovaný znalcem RNDr. M. M.

34. Krajský soud se na základě shora uvedeného shoduje s názorem žalovaného, že k popření spolupráce s žalobcem ze strany jím deklarovaných dodavatelů došlo ve vícečetných samostatných případech. Navíc u předložených listin bylo zřejmé, že se jedná o pozměněné nebo padělané doklady. Pokud tedy žalovaný dospěl k závěru, že penále nelze prominout, postupoval tak v souladu s ust. 259a odst. 2 a § 259c odst. 1 daňového řádu.
35. Na základě uvedeného krajského soudu nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou ve smyslu ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnout.
36. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch; žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední 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). Připadne-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.

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](http://www.nssoud.cz).

Hradec Králové 31. května 2023

JUDr. Magdalena Ježková v. r.  
předsedkyně senátu