



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Černého, Ph.D., a soudců Mgr. Ladislava Vaško a Mgr. Radima Kadlčíka ve věci

žalobkyně: **PROFESMETAL s.r.o.**, IČO: 25030345,
sídlem Husinecká 903/10, 130 00 Praha 3,
zastoupená Ing. Jitkou Routkovou, daňovou poradkyní,
sídlem U Bulhara 1611/3, 110 00 Praha 1,

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**,
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 4. 2021, č. j. 14525/21/5300-21443-712603,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 30. 4. 2021, č. j. 14525/21/5300-21443-712603, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši **15 342 Kč** do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 4. 2021, č. j. 14525/21/5300-21443-712603, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 28. 7. 2020, č. j. 1853063/20/2515-50522-108503, kterým byla doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období červen roku 2014 ve výši 42 553 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 8 510 Kč, č. j. 1853618/20/2515-50522-108503, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období červenec roku 2014 ve výši 21 637 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 4 327 Kč, č. j. 1853706/20/2515-50522-108503, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období říjen roku 2014 ve výši 49 536 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 9 907 Kč, č. j. 1853792/20/2515-50522-108503, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období listopad roku 2014 ve výši 81 045 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 16 209 Kč, č. j. 1853822/20/2515-50522-108503, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období prosinec roku 2014 ve výši 66 821 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 13 364 Kč, č. j. 1854052/20/2515-50522-108503, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období leden roku 2015 ve výši 66 116 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 13 223 Kč, č. j. 1854139/20/2515-50522-108503, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období únor roku 2015 ve výši 104 572 Kč, č. j. 1854168/20/2515-50522-108503, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období březen roku 2015 ve výši 80 304 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 16 060 Kč, č. j. 1854203/20/2515-50522-108503, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období duben roku 2015 ve výši 89 670 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 17 934 Kč, č. j. 1854226/20/2515-50522-108503, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období květen roku 2015 ve výši 24 619 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 4 923 Kč, č. j. 1854242/20/2515-50522-108503, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období srpen roku 2015 ve výši 11 632 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 2 326 Kč. Žalobkyně současně navrhovala, aby soud zrušil dodatečné platební výměry správce daně a přiznal jí náhradu nákladů soudního řízení.

Žaloba

2. Žalobkyně namítala, že právo doměřit DPH za zdaňovací období červen, červenec, říjen až prosinec 2014, leden až květen a srpen 2015 bylo již prekludováno. Prekluzivní lhůta dle § 148 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), uplynula u DPH za červen 2014 dne 25. 7. 2017, za červenec 2014 dne 25. 8. 2017, za říjen 2014 dne 25. 11. 2017, za listopad 2014 dne 27. 12. 2017, za prosinec 2014 dne 26. 1. 2018, za leden 2015 dne 25. 2. 2018, za únor 2015 dne 25. 3. 2018, za březen 2015 dne 27. 4. 2018, za duben 2015 dne 25. 5. 2018, za květen 2015 dne 25. 6. 2018 a za srpen 2015 dne 25. 9. 2018. Daňová kontrola na DPH za zdaňovací období červen a červenec 2014 v plném rozsahu byla zahájena správcem daně dne 22. 1. 2018, dle žalobkyně po lhůtě pro stanovení daně.
3. Žalobkyně dále namítala, že z žádného údaje uvedeného žalovaným v napadeném rozhodnutí nevyplývá, kdy byla odeslána žádost o mezinárodní spolupráci, na kterou poukazuje žalovaný v napadaném rozhodnutí. Není známo, od kterého dne lhůta pro

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

stanovení daně neběžela. Napadené rozhodnutí je z tohoto důvodu nepřezkoumatelné, protože není zřejmý počátek údajného stavění lhůty dle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu. Žalobkyně poukázala na to, že do 31. 12. 2014 nebylo možno aplikovat § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu, jak činí žalovaný v napadeném rozhodnutí, neboť daňový řád ve znění účinném k tomuto datu, žádné písmeno f) neobsahoval. V tomto rozsahu je napadené rozhodnutí nezákonné. Žalobkyně konstatovala, že údaj obsažený v napadeném rozhodnutí o tom, že první mezinárodní dožádání bylo správci daně doručeno 12. 12. 2017, nekořesponduje s číslem jednacím, které žalovaný v napadeném rozhodnutí uvádí (č. j. 19446/19), přičemž správce daně dokonce uvádí č. j. 19446/18. Z daňového spisu nelze č. j. ověřit, neboť originální úřední listina s tímto číslem jednacím nebyla žalobkyni i přes opakované žádosti předložena. Dle žalobkyně se přitom jedná o údaj ve vztahu k argumentaci žalovaného podstatný, protože tím odůvodnil nevyhovění odvolací námitce týkající se uplynutí prekluzivní lhůty. Není zřejmý ani okamžik konce údajného stavění prekluzivní lhůty. Žalobkyně konstatovala, že požádala v souvislosti s výsledkem kontrolního zjištění dne 16. 3. 2020 o korespondenční nahlížení do spisu, tj. o zaslání opisu obsahu daňového spisu, a to všech jeho částí, včetně části vyhledávací, za období od 1. 1. 2014 do data podání žádosti. Správce daně věc vyřídil sdělením ze dne 8. 4. 2020, kde uvedl, že *„vyhověl v rozsahu požadovaném zástupcem daňového subjektu a příloze písemnosti zasílá soupis obsahu všech částí spisů vedených shora uvedeným správcem daně.“* V části spisu vyhledávací – kontrolní postupy dle daňového řádu složka období od 1. 6. 2014, kde by se dala očekávat, se žádná písemnost s datem 12. 12. 2017, eventuálně s č. j. 19446/19, nevyskytuje.

4. Zdůraznila, že jí nebylo umožněno do žádostí o mezinárodní výměně informací nahlédnout. Žalobkyně tak byla protiprávně omezena na právu na seznámení se se shromážděnými důkazy, a tak se k nim ani nemohla vyjádřit. Zásadní okamžik stavění lhůty proto nebylo možno ověřit, správce daně a žalovaný ho pouze tvrdí. Zdůraznila, že správce daně porušil čl. 38 odst. 2, čl. 36 odst. 1 a čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod, protože žalobkyni neumožnil se vyjádřit ke všem prováděným důkazům, a to tím, že jí neumožnil seznámit se s obsahem žádostí o mezinárodní dožádání při nahlížení do spisu, ale ani později při projednání zprávy o daňové kontrole. Řízení vedené před správcem daně a žalovaným tedy dle žalobkyně postrádalo základní atributy spravedlivého řízení, a proto byla žalobkyni dodatečně stanovena DPH v nesprávné výši v rozporu se zákonem, a to až po uplynutí lhůty pro stanovení daně jen proto, že neunesla za prekludované období důkazní břemeno. Totožné námitky pak žalobkyně vztahovala též k žádosti v rámci mezinárodního dožádání č. j. 1859354/18 či č. j. 1859354/19, u které ani není schopna určit č. j., protože i přes svou žádost o nahlížení do spisu nebyla nikdy v doměřovacím řízení seznámena s údajně odeslanou další žádostí správce daně o mezinárodní dožádání, přičemž správce daně i žalovaný ji označují odlišným č. j. Z napadeného rozhodnutí žalovaného ani neplyne, kdy tato druhá žádost měla být odeslána, a jak by tedy měla stavět lhůtu pro stanovení daně. Poznamenala, že z dat, která žalovaný uvádí, je však zřejmé, že i tato druhá žádost o mezinárodní dožádání byla odeslána již po prekluzi předmětných DPH. Žalobkyně také poukázala na osobní odměny příslušných pracovníků správce daně za výši doměřené daně, a tudíž jejich hmotnou zainteresovanost na doměrku u žalobkyně. Jejich výkon veřejné moci pak v její věci není nestranný.
5. Zdůraznila, že den, kdy byla žalobkyně informována o odeslání žádosti o mezinárodní dožádání, je meritem sporu o právní otázce a výkladu § 148 odst. 4 písm. e) daňového řádu, resp. § 148 odst. 4 písm. f) téhož zákona. Následky, jaké žalovaný dovozuje z odeslané žádosti o mezinárodním dožádání, o které se žalobkyně dozvěděla až po zahájení daňové kontroly, Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

nepovažuje žalobkyně za souladný se základními zásadami daňového řízení, a to zásadou spolupráce, zásadou legitimního očekávání, zásadou právní jistoty a předvídatelnosti, zásadou rychlosti a zásadou dobré víry. Jazykový výklad žalovaného o následcích předmětné žádosti o mezinárodní dožádání na stavění lhůty pro konečné stanovení DPH u žalobkyně porušuje čl. 11 odst. 5, čl. 2 odst. 2, čl. 2 odst. 3, čl. 4 odst. 4 Listiny základních práva a svobod, neboť při výkladu právních norem je třeba upřednostnit výklad teologický před jazykovým, jenž vychází ze smyslu a účelu zákona. Byla toho názoru, že není možné akceptovat rigidní jazykový výklad žalovaného § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu, který by umožnil po neurčitou, respektive i neomezenou dobu stavět u žalobkyně prekluzivní lhůtu pro vyměření daně. Z pohledu žalobkyně se tedy nejedná o objektivně daný a jednoznačně definovaný časový prostor. Žalobkyni svědčilo legitimní očekávání, že DPH již byla prekludována, a po této lhůtě již nemusí prokazovat v rámci daňové kontroly zahájené až dne 22. 1. 2018 svá tvrzení uvedená v daňovém přiznání u prekludovaných daní a nemusí evidovat a archivovat příslušné materiály. Jazykový výklad, který prezentuje žalovaný, je v rozporu s právní jistotou žalobkyně o dni ukončení práva stanovit daň, jazykový výklad tento okamžik nestanoví jednoznačně a objektivně pro žalobkyni a je v rozporu se smyslem a účelem prekluzivní lhůty na stanovení daně. Zdůraznila, že § 148 daňového řádu nahradil § 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2010, ve kterém bylo zakotveno, že o úkonu správce daně, který by vedl k obnovení běhu obecné prekluzivní lhůty směřující k vyměření daně či jejímu dodatečnému stanovení, musí být daňový subjekt zpraven.

6. Poukázala na to, že ze žádosti o mezinárodní dožádání č. j. 1606808/17 se podává, že z registračních údajů VIES byla získána informace k 2. 6. 2017, že pan O. má zrušenou registraci k DPH k 1. 1. 2013 s datem změny 8. 10. 2016. Správcem daně bylo žádáno o sdělení, zda byla registrace zrušena zpětně a ve kterých zdaňovacích obdobích byla tato osoba registrována k dani v Německu. Nicméně z takové otázky již dle žalobkyně plyne sama odpověď, která navíc není pro daňové řízení k DPH za rok 2014 a 2015 rozhodná, a to s ohledem na skutečnost, že osvobození dodání uvnitř Společenství od daně nelze prodávajícímu odepřít pouze z toho důvodu, že správce daně jiného členského státu vyškrtl z rejstříku identifikační číslo pro DPH pořizovatele sice až po dodání zboží, avšak se zpětným účinkem k datum před tímto dodáním.
7. Žalobkyně setrvala na námitce, že nezákonnou daňovou kontrolu zahájenou k DPH za zdaňovací období červen a červenec 2014 dne 22. 1. 2018 nebylo po právu možno rozšířit o zdaňovací období říjen až prosinec 2014, leden až květen a srpen 2015. Nezákonný procesní postup nemůže být dle žalobkyně podkladem k zákonnému procesnímu postupu, tj. v rozporu se zásadou enumerativnosti veřejnoprávních pretenzí.
8. Žalobkyně namítala, že pokud správce daně tvrdí, že ke dni rozšíření daňové kontroly dne 24. 5. 2018 měl indicie o tom, že nesprávně odvedla DPH z plnění pro obchodního partnera O., tak byl povinen postupovat ve smyslu § 145 odst. 2 daňového řádu a vyzvat ji k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit jí náhradní lhůtu. Pokud tak neučinil, je rozšíření daňové kontroly a následné dodatečné doměření daně nezákonné. Z těchto důvodů správce daně nebyl oprávněn stanovit v předmětných dodatečných platebních výměrech žalobkyni povinnost uhradit penále ve výši 20 % z doměřené daně oproti poslední známé daňové povinnosti.
9. Zdůraznila, že tvrzení uvedená v daňových přiznáních ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu doložila důkazními prostředky dle § 93 odst. 1 téhož zákona. Důkazní břemeno se tak přeneslo na správce daně dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu a správce daně byl povinen Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

prokázat skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost, či úplnost žalobkyní předložených povinných evidencí, účetních záznamů, potvrzení o dodání zboží a daňových dokladů. Tak se však nestalo. Poukázala na to, že výzva správce daně ze dne 26. 3. 2018 neobsahovala žádné konkrétní skutečnosti, jež by vyvracely věrohodnost, průkaznost správnost či úplnost předložených povinných evidencí, účetních záznamů, potvrzení o dodání zboží a daňových dokladů. Sdělením pouhých obecných pochybností správce daně nedostal splnění svého důkazního břemene dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Konstatovala, že sdělení pochybností je institutem postupu k odstranění pochybností dle § 89 až § 90 daňového řádu, nikoliv však daňové kontroly dle § 85 až § 88a téhož zákona. Obdobného charakteru je pak výzva správce daně ze dne 21. 3. 2019, kde správce daně sděluje žalobkyni pouhou pochybnost o oprávněnosti uplatněného osvobození od daně s nárokem na odpočet podle § 64 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), o dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě, pochybnosti o tom, zda zboží bylo skutečně přepraveno z tuzemska a dodáno osobě registrované k dani v jiném členském státě. Ani zde správce daně neprokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost, či úplnost žalobkyní předložených povinných evidencí, účetních záznamů, potvrzení o dodání zboží a daňových dokladů. Obdobného charakteru je pak výzva správce daně ze dne 29. 10. 2019. Uvedla, že jí nemůže být vyčítáno k tíži, že později až v roce 2018 či 2019 vyšlo najevo, že její odběratel DPH pravděpodobně neodvedl. Žalobkyni svědčila dobrá víra, že zboží je do Německa odběratelem panem O. dodáno, a tak se také stalo.

10. Zdůraznila, že předložila písemná prohlášení pořizovatele zboží pana O. k jednotlivým dodávkám zboží do jiného členského státu dle § 64 odst. 5 zákona o DPH. Správce daně v průběhu daňové kontroly nikdy žalobkyni neinformoval o konkrétních výtkách vůči jednotlivým písemným prohlášením odběratele a jejich obsahu. Pokud žalovaný nyní dodatečně až v napadeném rozhodnutí konstruuje, že prohlášení byla v anglickém jazyce, a proto nemohla být osvědčena jako důkaz, jednalo se dle žalobkyně o účelovou argumentaci. Žalobkyně poznamenala, že nezná žádnou situaci, kdy by účetní doklady v anglickém či německém jazyce v rámci daňové kontroly u správce daně znamenaly automaticky z důvodu cizího jazyka nevěrohodnost celého účetnictví. Vyjádření žalovaného je tedy účelové a zásadně odporuje správní praxi. Navíc úřední osoby jako státní zaměstnanci jsou dle názoru žalobkyně povinny ovládat cizí jazyk a mít příslušnou znalostní zkoušku. Pokud by jednoduchý anglický text měl být pro úředníky správce daně nepřekonatelnou překážkou o znalosti o údajích tam uvedených, pak bylo možno žalobkyni vyzvat k doložení úředně ověřeného překladu.
11. Žalobkyně považovala za nepřezkoumatelné vyjádření správce daně ve zprávě o daňové kontrole a dodatečných platebních výměrech i vyjádření žalovaného, proč konkrétně a jednotlivě předložená prohlášení o přijetí intrakomunitárního plnění jsou považována pouze za obecná, chybí zde přezkoumatelná úvaha daňových orgánů ve vztahu ke konkrétnímu předloženému důkaznímu prostředku. Žalobkyně namítala, že v předložených prohlášeních o intrakomunitárním plnění je přesná identifikace odběratele, dodavatele, čísla daňového dokladu, kalendářní měsíc, označení členského státu, adresa odběratele a podpis odběratele osvědčující dodání do jiného členského státu. Jedná se o listinný důkazní prostředek, jehož věrohodnost nebyla správcem daně dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu nikdy vyvrácena, přičemž tento důkazní prostředek osvědčuje správnost, úplnost a pravdivost daňového přiznání k DPH za zdaňovací období červen, červenec, říjen až prosinec 2014, leden až květen a srpen 2015.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

12. Uvedla, že žalovaný pouze obecně v napadeném rozhodnutí konstatuje, že důvody, proč nebyly správce daně provedeny žalobkyní požadované svědecké výpovědi, jsou uvedeny ve zprávě o daňové kontrole, ze které se měla dozvědět, z jakého důvodu k provedení navržených důkazních prostředků nebude přistoupeno. Žalovaný pak dále uvedl, že v průběhu odvolacího řízení sdělil žalobkyni právní názor, proč nebude přistoupeno k provedení navržených svědeckých výpovědí. Zdůraznila, že jeho právní názor však neobsahuje napadené rozhodnutí, z těchto důvodů je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné. Namítala, že správce daně porušil § 92 odst. 1 daňového řádu, protože neprovedl navržený výslech klíčového svědka M. O. Tento navržený svědek není fiktivní osoba, neboť z úředního záznamu z místního šetření ze dne 7. 3. 2018 plyne, že správce daně zjistil, že se M. O. zdržuje na adrese X, a je tak kontaktní a ochotný spolupracovat. Bylo dohodnuto, že správce daně ho osloví písemně a pozve k jednání, s čímž souhlasil. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole tvrdí, že opakovaně neúspěšně svědka O. předvolal. Nicméně ze spisu vyplývá, že svědek byl předvolán ke svědecké výpovědi až dne 16. 8. 2019, tj. více jak 1,5 roku po prvotním kontaktu a předvolání k svědecké výpovědi mu bylo doručeno fikcí na adrese X. Obdobně pak i druhá výzva ze dne 16. 9. 2019 byla panu O. doručena fikcí na stejné adrese. Správce daně navrhl, aby svědka na jednání předvedla policie, ale i z jejího vyjádření vyplývá, že svědka se na uvedené adrese nepodařilo sehnat a policie nemá veden jiný kontakt či adresu. Nesouhlasila se závěrem žalovaného v napadeném rozhodnutí, že k navrhované svědecké výpovědi nebylo přistoupeno, neboť byly vyčerpány všechny zákonné možnosti dané § 100 daňového řádu. Tyto možnosti rozhodně nebyly vyčerpány, jelikož předvolání nebyla zasílána panu O. na adresu jeho trvalého bydliště v Německu, když dle jeho vlastního prohlášení zaznamenaným v úředním záznamu ze dne 7. 3. 2018 do Německa na několik dní občas jezdí.
13. Namítala, že výsledkem zaměstnanců obchodní korporace KNOLL Maschinenbau GmbH (dále jen „KNOLL“) a této obchodní korporace mělo být prokázáno, že plnění pro obchodního partnera M. O. bylo skutečně odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu a že v důsledku tohoto odeslání nebo přepravy zboží fyzicky opustilo území členského státu dodání a dále, že bylo zboží dodáno osobě registrované v jiném členském státě a bylo dodáno společnosti KNOLL. Žalobkyně také uvedla, že požadovala vyslechnout jako svědky zaměstnance společnosti KNOLL, jmenovitě P. L., D. B. a J. G. Zdůraznila, že žalovaný konstatoval, že společnost KNOLL je koncovým zákazníkem, se kterým žalobkyně žádné obchodní styky neměla, a tak jeho zaměstnanci nemohou prokázat rozhodné skutečnosti pro správné stanovení daně. Žalobkyně takový závěr žalovaného odmítla, naopak v průběhu doměřovacího řízení bylo důkazními prostředky prokázáno, že předmětné zboží bylo vyráběno výslovně na zakázku dle zakázkových výkresů společnosti KNOLL, které byly k důkazům předloženy. To však správce daně žádným způsobem nezhodnotil.
14. Žalobkyně vytkla správci daně, že bez jakéhokoliv odůvodnění neprovedl svědeckou výpověď I. H., DiS., kterou mělo být prokázáno ověření registrace k DPH pana O. při podání příslušného daňového přiznání. Správce daně svědeckou výpověď neprovedl, což považuje žalobkyně za podstatnou vadu řízení, jež měla vliv na výrok napadeného rozhodnutí. Upozornila na to, že správce daně osvědčil v protokolu o jednání ze dne 15. 7. 2020 důkazní prostředek prohlášení společnosti LUYTEN CZ s.r.o. jako důkaz, že bylo VAT ID při vystavení souhrnného hlášení ověřeno a že byl M. O. při vystavení souhrnného hlášení registrován kDPH v jiném členském státě. Ve zprávě o daňové kontrole však správce daně tvrdí, že nebyly doloženy žádné důkazní prostředky, například výtisk ze systému VIES

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

datovaný ke dni uskutečnění první dodávky, a prohlášení obchodní korporace LUYTEN CZ s.r.o. najednou překvapivě neosvědčuje jako důkazní prostředek.

Vyjádření žalovaného k žalobě

15. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl jako nedůvodnou. Poznamenal, že dle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu lhůta pro stanovení daně neběžela ode dne odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní až do dne obdržení odpovědi na tuto žádost, přičemž pro posuzovanou věc je stěžejní stavění lhůty na základě níže uvedených skutečností, a to den 16. 6. 2017, kdy byla odeslána žádost o mezinárodní spolupráci při správě daní do Německa č. j. 1606808/17/2515-60563-505435, a den 12. 12. 2017, kdy byla doručena odpověď německé finanční správy, která byla u správce daně zaevidována pod č. j. 19446/18/2515-60563-505435 dne 3. 1. 2018. Z výše uvedeného je dle žalovaného zřejmé, že lhůta pro stanovení daně byla stavěna od 16. 6. 2017 do 12. 12. 2017. Upozornil na to, že dne 2. 8. 2018 byla odeslána žádost o mezinárodní spolupráci při správě daní do Německa č. j. 1859354/18/2515-60563-505435, přičemž dne 23. 1. 2019 byla doručena odpověď německé finanční správy, která byla u správce daně zaevidována pod č. j. 646122/19//2515-60563-508213 dne 29. 1. 2019. Lhůta pro stanovení daně tak byla stavěna od 2. 8. 2018 do 23. 1. 2019. Konstatoval, že dle § 148 odst. 3 daňového řádu začala běžet dne 23. 1. 2018, resp. dne 25. 5. 2018 nová tříletá lhůta pro stanovení daně, přičemž pro posuzovanou věc je stěžejní, že dne 22. 1. 2018 byla zahájena daňová kontrola DPH za zdaňovací období červen a červenec 2014; dne 24. 5. 2018 byla daňová kontrola rozšířena o zdaňovací období říjen až prosinec 2014, leden až květen a srpen 2015; za zdaňovací období červen a červenec 2014 došlo k oznámení příslušných dodatečných platebních výměrů v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně, proto dle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu došlo k prodloužení lhůty pro stanovení daně o 1 rok. Zdůraznil, že veškeré výše uvedené skutečnosti mají za následek, že rozhodnutí o odvolání bylo žalobkyni doručeno před uplynutím lhůty pro stanovení daně.
16. Dle žalovaného je názor žalobkyně, že lhůtu pro stanovení daně může stavět pouze takové mezinárodní dožádání, o němž byl daňový subjekt do konce lhůty pro prekluzi daně zpraven, nesprávný a vychází z mylného názoru žalobkyně, která při své argumentaci vychází z § 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2010 (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Žalobkyně zcela přehlíží jednoznačný text zákona v § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu a skutečnost, že v případě mezinárodního dožádání se na rozdíl od § 47 zákona o správě daní a poplatků lhůta staví, nikoliv přerušuje, a tedy po odpadnutí překážky neběží lhůta znovu, ale její běh pokračuje tam, kde došlo k jejímu zastavení. Nelze dle žalovaného dovozovat povinnost informovat daňový subjekt o mezinárodním dožádání z § 47 zákona o správě daní a poplatků, jestliže byl tento zákon zrušen a nahrazen daňovým řádem. Jednoznačný text § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu a jeho výklad provedený žalovaným poskytuje objektivně daný a jednoznačně specifikovaný prostor, po který lhůta pro stanovení daně neběží, a zajišťuje právní jistotu jak na straně daňového subjektu, tak na straně správce daně. Nemůže proto současně zasahovat do základních práv a svobod.
17. Žalovaný k namítanému rozporu se zásadou dobré víry uvedl, že daná zásada nepatří mezi základní zásady správy daní. Argumentace žalobkyně, že v den zahájení daňové kontroly byla v dobré víře, že u kontrolovaných zdaňovacích období již uplynula lhůta pro dodatečné stanovení DPH, a že legitimně očekávala, že DPH již byla prekludována a po této lhůtě již nemusí prokazovat svá tvrzení uvedená v daňových přiznáních a nemusí evidovat a archivovat příslušné materiály, je dle žalovaného zcestná. Poukázal na to, že žalobkyně byla Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

již od roku 2012 zastoupena daňovou poradkyní I. H., DiS., které jako odborníkovi tak zásadní otázka, jakou je prekluze práva stanovit daň a její stavění, nemohla být neznámá. Žalovaný nepřisvědčil žalobní námitce, že by se žalobkyně v důsledku nesprávného úředního postupu (žalobkyně míří na neinformovanost o podané žádosti o mezinárodní dožádání) dostala do důkazní nouze. Do důkazní nouze se žalobkyně dostala pouze svým vlastním přičiněním. Žalovaný připomněl, že každý subjekt vstupující do obchodních vztahů musí zachovávat náležitou míru obezřetnosti vzhledem k povaze své činnosti a zajišťovat si potřebné podklady pro splnění podmínek pro uplatnění eventuálních práv a povinností dle příslušných ustanovení zákona o DPH.

18. Zdůraznil, že ze spisového materiálu je zřejmé, že žádost o mezinárodní výměnu informací byla do Německa odeslána a že německý správce daně na žádost českého správce daně reagoval. Jednotlivé žádosti a odpovědi jsou součástí neveřejné části spisu a je z nich patrné, kdy došlo k odeslání žádosti a kdy k odpovědi německého správce daně. Veškeré úvahy žalobkyně o tom, zda vůbec žádost o mezinárodní výměnu informací existuje, považoval žalovaný za pouhé spekulace, resp. mylné dohady. Žalobkyni byly několikrát poskytnuty soupisy obsahu neveřejné části spisu, kde se jednotlivé písemnosti týkající se mezinárodní výměny informací nachází. Dne 7. 6. 2018 žalobkyně do první žádosti o mezinárodní výměnu informací nahlížela. Nahlížela rovněž do odpovědi německého správce daně, logicky tak dle žalovaného musí existovat i žádosti o mezinárodní výměnu informací. Nedůvodná je rovněž námitka neurčitosti rozhodnutí o odvolání, kterou žalobkyně dovozuje z data doručení a čísla jedacího první odpovědi německého správce daně. Žalovaný uvedl, že první odpověď německého správce daně byla doručena dne 12. 12. 2017. Odpovědi zahraničních správců daně se doručují nadřízenému orgánu - Generálnímu finančnímu ředitelství. Pro stavění lhůty pro stanovení daně je stěžejní doručení odpovědi zahraničního správce daně Generálnímu finančnímu ředitelství, nikoliv datum, kdy předmětnou odpověď Generální finanční ředitelství přepoše a doručí příslušnému správci daně. Upozornil na to, že č. j. 19446/18/2515-60563-505435 představuje číslo, pod kterým byla odpověď zahraničního správce daně zaevidována u správce daně poté, co mu byla doručena ze strany Generálního finančního ředitelství. Datum 12. 12. 2017 tak s ohledem na výše uvedené koresponduje s č. j. 19446/18/2515-60563-505435, neboť je nutné počítat s prodloužením při doručení odpovědi správci daně ze strany nadřízeného orgánu. Žalovaný uvedl, že se v bodě 27 jeho rozhodnutí dopustil pouhé chyby v psaní a správně měl uvést č. j. 19446/18 (namísto č. j. 19446/19), přičemž tato chyba v psaní nemá mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Žalovaný upozornil na nepravdivost tvrzení žalobkyně, že jí nebylo umožněno nahlédnout do žádosti o mezinárodní výměnu informací č. j. 1606808/17. Dne 7. 6. 2018 tehdejší zástupkyně žalobkyně nahlížela do spisu, přičemž ze str. 3 protokolu č. j. 1618134/18/2515-60563-508213 je zřejmé, že správce daně umožnil zástupkyni žalobkyně nahlédnout do neveřejné části spisu, a to mj. do písemnosti č. j. 1606808/17/2515-60563-505435. Při nahlížení do spisu zástupkyně žalobkyně neměla žádné výhrady. Též dne tehdejší zástupkyně žalobkyně nahlížela do písemnosti č. j. 19446/18/2515-60563-505435 (odpověď německé finanční správy), kopie této listiny byla tehdejší zástupkyni žalobkyně na její žádost poskytnuta a opět nebyly vzneseny žádné výhrady stran nahlížení do spisu. Fotokopii této písemnosti a písemnosti č. j. 646122/19/2515-60563-508213 si tehdejší zástupkyně žalobkyně pořídila rovněž v rámci nahlížení do spisu dne 10. 7. 2020. Uvedené vypovídá mj. o absurdnosti a pouhé účelovosti žalobní argumentace stran neexistence žádosti o mezinárodní výměnu informací.
19. K marnému uplynutí prekluzivní lhůty za zdaňovací období červen a červenec 2014 v projednávaném případě nedošlo, proto i rozšíření daňové kontroly bylo zákonné. K této Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

dílčí námitce žalovaný poukázal rovněž na vyrozumění o výsledku prošetření způsobu vyřízení stížnosti ze dne 11. 9. 2020. Ve vztahu k zdaňovacím obdobím říjen až prosinec 2014, leden až květen a srpen 2015 žalobkyně namítala, že správce daně měl žalobkyni vyzvat k podání dodatečného daňového tvrzení. K tomu žalovaný poznamenal, že pro postup dle § 145 odst. 2 daňového řádu nebyl dán zákonný důvod, což žalovaný odůvodnil v bodě 47 rozhodnutí o odvolání, který žalobkyně ignoruje.

20. Byl toho názoru, že námitka neunesení důkazního břemene ze strany správce daně je nedůvodná, neboť správce daně ve výzvách k prokázání skutečností ze dne 26. 3. 2018 a 21. 3. 2019 kvalifikovaně vyjádřil vzniklé pochybnosti mj. o tom, zda žalobkyně splnila podmínky dle § 64 zákona o DPH. Ve vztahu k zdaňovacím obdobím červen a červenec 2014 vznikly správci daně pochybnosti na základě nesrovnalostí u VAT ID: DE250386531 a na základě informací z mezinárodního dožádání, z něhož vyplynulo, že se pana O. nepodařilo na adrese pobytu v Německu zastihnout, že nelze jednoznačně objasnit, zda byl pan O. v letech 2013 až 2016 v Německu skutečně činný, a že dle sdělení jeho matky v Německu činný není a zdržuje se v České republice. Správce daně současně popsal pochybnosti ve vztahu k plněním od dodavatele EXIMET PLAST spol. s r.o. a pro odběratele Pragonet Trade spol. s r.o. Ve vztahu ke zdaňovacím obdobím říjen až prosinec 2014, leden až květen a srpen 2015 vznikly správci daně pochybnosti na základě nesrovnalostí u VAT ID: DE250386531 a na základě informací z mezinárodních dožádání, z nichž mj. vyplynulo, že pan O. byl registrován k DPH pouze v období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013. Správci daně vznikly pochybnosti jak ve vztahu k osvobození plnění při dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě dle § 64 zákona o DPH, tak ve vztahu k přijetí služby od osoby registrované k dani v jiném členském státě. Nelze tudíž souhlasit se žalobkyní, že výše uvedené výzvy neobsahovaly žádné konkrétní skutečnosti, jež by vyvracely věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů či daňových dokladů. Žalovaný měl za to, že správce daně kvalifikovaným vyjádřením pochybností splnil svou důkazní povinnost dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu.
21. Poukázal na § 76 odst. 2 daňového řádu, dle něhož písemnosti vyhotovené v jiném než českém jazyce musí být předloženy v originálním znění, a současně v překladu do jazyka českého, pokud správce daně neprohlásí, že takový překlad nevyžaduje nebo že požaduje úředně ověřený překlad. Bylo tedy na žalobkyni, aby důkazní prostředky vyhotovené v anglickém jazyce předložila správci daně přeložené do jazyka českého. Zdůraznil, že z předmětných prohlášení pořizovatele není zřejmé, zda zboží skutečně opustilo tuzemsko, ani jakým způsobem a kdy bylo zboží přepraveno (M. O. měl zboží přebírat v tuzemsku). Žalobkyně tak těmito prohlášeními nemohla prokázat splnění podmínky, že zboží fyzicky opustilo území České republiky. Jako zcela nepřiléhavou v této souvislosti žalovaný považoval argumentaci žalobkyně stran toho, že úřední osoby jsou povinny ovládat cizí jazyk a mít příslušnou znalostní zkoušku. Daňový řád jednoznačně stanoví, že při správě daní se jedná a písemnosti se vyhotovují v českém jazyce.
22. Žalovaný uvedl, že neprovedení těchto svědeckých výpovědí bylo řádně odůvodněno. Co se týče navržené svědecké výpovědi M. O., tato nebyla provedena z důvodu vyčerpání veškerých zákonných možností dle § 100 daňového řádu, neboť navržený svědek se ani na jeden ze stanovených termínů svědecké výpovědi nedostavil ani se neomluvil a nepodařilo se jej předvést ani za pomoci Policie České republiky, neboť na adrese pobytu se jej nepodařilo sehnat a svědek nemá v informačním systému policie veden jiný kontakt ani adresu. Nelze souhlasit s tvrzením žalobkyně o tom, že správce daně neučinil nic, aby zjistil

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

doručovací adresu cizího státního občana. Z druhé odpovědi německého správce daně doručené dne 23. 1. 2019 vyplynulo, že pana O. nelze v Německu nalézt. Na adrese pobytu M. O. v České republice bylo provedeno místní šetření za účelem zastižení pana O. Žalovaný tak měl za to, že správce daně učinil dostatečná šetření za účelem zjištění adresy M. O. K navrženým svědeckým výpovědím zaměstnanců společnosti KNOLL žalovaný zdůraznil, že tyto svědecké výpovědi nebyly provedeny jednak z důvodu, že žalobkyně neuvedla potřebné údaje o těchto osobách, jednak z důvodu, že tito zaměstnanci jsou zaměstnanci koncového zákazníka, který s žalobkyní neměl žádné obchodní styky; zaměstnanci koncového zákazníka KNOLL tudíž nemohou prokázat skutečnosti stran obchodní spolupráce mezi žalobkyní a M. O., které jsou rozhodné pro správné stanovení daně. Co se týče návrhu na provedení výslechu společnosti KNOLL, ta nebyla provedena z důvodu, že tato společnost představuje koncového zákazníka, který s žalobkyní žádné obchodní styky neměl, a nemůže tudíž prokázat skutečnosti týkající se obchodní spolupráce mezi žalobkyní a M. O. Neprovedení důkazního návrhu bylo řádně odůvodněno, a námitky žalobkyně jsou dle žalovaného proto nedůvodné. Co se týče návrhu na provedení svědecké výpovědi I. H., ta nebyla provedena z důvodu, že od roku 2012 paní H. svědčilo postavení osoby oprávněné za daňový subjekt jednat. S poukazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 10. 2006, č. j. 7 Afs 15/2003-99, pak bylo zdůrazněno, že není možné, aby paní H. vypovídala o skutečnostech nastalých v určitém okamžiku jak v pozici žalobkyně, tak v postavení svědka.

Posouzení věci soudem

23. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkouvává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobkyně uplatnila v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobkyně je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlédnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
24. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
25. Nejprve se soud zabýval námitkou prekluze daňové povinnosti za zdaňovací období červen a červenec 2014. Není sporu o tom, že uvedená zdaňovací období byla kratší než 1 rok, a proto v souladu s § 136 odst. 4 daňového řádu byla žalobkyně povinná podat daňová přiznání za daná zdaňovací období do 25 dnů po jejich uplynutí. To žalobkyně učinila, neboť řádná daňová přiznání podala za červen 2014 dne 25. 7. 2014 a za červenec 2014 dne 25. 8. 2014, neboť zdaňovacím obdobím podle § 99 zákona o DPH je kalendářní měsíc.
26. Podle § 148 odst. 1 daňového řádu daň 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.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

27. Pro zdaňovací období červen 2014 tedy počala běžet lhůta pro vyměření daně dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, tedy 25. 7. 2014. Počátek běhu lhůty pro vyměření daně nečinila žalobkyně spornou, brojila proti tomu, že nemohlo dojít ke stavění prekluzivní lhůty dle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu. Dle tohoto ustanovení lhůta 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.
28. Předně se soud musí vyjádřit k námitce žalobkyně, že v dané věci nelze aplikovat § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu, jak činí žalovaný v napadaném rozhodnutí, neboť daňový řád, ve znění účinném do 31. 12. 2014, takové písmeno f) neobsahoval. Žalobkyně má pravdu v tom, že § 148 odst. 4 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2014, neobsahoval písm. f). Nicméně žalobkyně zcela přehlíží, že daňový řád, ve znění účinném od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014, v § 148 odst. 4 písm. e) obsahoval zcela totožnou úpravu, která byla novelizací (tedy v následujícím účinném znění) přesunuta do písm. f) téhož ustanovení daňového řádu. Daňový řád tak ve znění účinném do 31. 12. 2014 i ve znění účinném po uvedeném datu obsahoval totožnou právní úpravu spočívající v tom, že lhůta 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. Z tohoto důvodu tudíž nemohla být rozhodnutí daňových orgánů nezákonná.
29. Soud v posuzované věci dále uvádí, že z vyhledávací části spisu, která je neveřejná, ověřil, že informace z mezinárodního dožádání, jejíž obsahem byla žádost správce daně o sdělení, zda registrace k DPH pana O., která byla zrušena k 1. 1. 2013 s datem změny 8. 10. 2016, byla zrušena zpětně, a ve kterých zdaňovacích obdobích byl pan O. registrován k dani v jiném členském státě. Na tuto žádost odpověděly německé daňové orgány tak, že nelze jednoznačně objasnit, zda byl pan O. v období 2013 až 2016 ve Spolkové republice Německo skutečně činný, přičemž dle sdělení matky pana O. nebyl v době dotazu německých daňových orgánů činný. Dle údajů obsažených v informaci z mezinárodního dožádání (reference: VAT_CZ_O201701892_DE_170637_20170616_G_RI_R) byla žádost odeslána dne 16. 6. 2017 a odpověď dne 12. 12. 2017.
30. Dále soud zdůrazňuje, že žádost o výměnu informací neodesílá přímo správce daně, ale činí tak kontaktní orgán [srov. Nařízení Rady (EU) č. 904/2010, o správní spolupráci a boji proti podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty (dále jen „nařízení č. 904/2010“)]. Stejně je tomu i v případě veškeré komunikace mezi kontaktními orgány členských států Evropské unie. Tomu odpovídá i obsah vyhledávací části spisu, kdy správce daně nejprve vyhotovil dne 9. 6. 2017 žádost o informaci evidovanou pod č. j. 1606808/17/2515-60563-505435, kterou zaslal českému kontaktnímu orgánu, kterým je Generální finanční ředitelství. Tento český kontaktní orgán svému německému protějšku odeslal žádost zpracovanou správcem daně dne 16. 6. 2017, přičemž odpověď německých daňových orgánů byla českému kontaktnímu místu odeslána dne 12. 12. 2017, která však správci daně byla doručena od českého kontaktního orgánu dne 3. 1. 2018 a bylo jí přiděleno č. j. 19446/18/2515-60563-505435, jak plyne z otisku podacího razítka na dané písemnosti. Soud připomíná, že tehdejší zástupkyni žalobkyně bylo umožněno dne 7. 6. 2018 nahlédnout do spisu a správce daně jí dal k nahlédnutí výše uvedené žádosti o informace v rámci mezinárodní výměny informací, tedy jak žádost evidovanou pod č. j. 1606808/17/2515-60563-505435, tak i odpověď německých daňových orgánů evidovanou pod č. j. 19446/18/2515-60563-505435, přičemž jí dokonce byla správcem daně pořízena běžná kopie písemnosti č. j. 19446/18/2515-60563-505435.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Žalobkyně tak měla povědomí o obsahu obou písemností, věděla, že jsou zařazeny ve vyhledávací části spisu, a dokonce disponovala odpovědi německých daňových orgánů, která v sobě zahrnuje i dotaz, na který německé daňové orgány odpovídaly.

31. Pokud jde o údaje týkající se odpovědi německých daňových orgánů č. j. 19446/18/2515-60563-505435, u které žalovaný v odst. 27 napadeného rozhodnutí uvedl, že byla zaevidována „pod č. j. 19446/19 dne 12. 12. 2017“, je soud toho názoru, že jde o zřejmou chybu v psaní. Žalovaný totiž v napadeném rozhodnutí nesprávně napsal rok dané písemnosti v jejím č. j. „19446/19“ oproti „19446/18“. Jak již soud shora konstatoval, odpověď německých daňových orgánů č. j. 19446/18/2515-60563-505435 (zvýraznění doplněno soudem) byla doručena správci daně dne 3. 1. 2018. Z toho plyne, že i údaj o zaevidování dané písemnosti dne 12. 12. 2017 v napadeném rozhodnutí je nesprávný, neboť jde o údaj o dnu odeslání odpovědi ze strany německých daňových orgánů. Je však třeba zdůraznit, že tyto dvě zjevné nesprávnosti uvedené v odst. 27 napadeného rozhodnutí nezpůsobují nezákonnost daňového řízení, popř. rozhodnutí žalovaného. Rozhodně se soud nemůže ztotožnit s domněnkou žalobkyně, že by snad písemnost č. j. 19446/18/2515-60563-505435 vůbec neexistovala. O její existenci soud nemá pochyb, ostatně ani žalobkyně by žádné pochybnosti mít neměla, jestliže disponuje kopií dané písemnosti a lze z ní všechny údaje jednoduše vyčíst a zcela triviální úvahou dospět k závěru o tom, že se žalovaný v odst. 27 dopustil výše popsaných zjevných nesprávností.
32. Pro posouzení prekluze daňové povinnosti žalobkyně ve vztahu ke zdaňovacímu období červen 2014 je však rozhodující posoudit povahu žádosti správce daně, která byla odeslána dne 16. 6. 2017. Jak již bylo výše uvedeno, podle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu lhůta pro stanovení daně neběží 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. Jedná se tedy o úkony stávící běh lhůty ke stanovení daně. Dále je nutné zdůraznit, že odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci je samostatným, na daňové kontrole nezávislým procesem. Jeho cílem je získat informace, odstranit nejasnosti nebo pořídit důkazy, které správce daně nemůže získat vlastní činností v rámci výkonu svých pravomocí, ale pouze za pomoci správce daně jiného státu. Dožádání v projednávané věci bylo provedeno podle nařízení č. 904/2010. Nestačí ovšem, že byla odeslána žádost o toto nařízení opřena. K tomu, aby mezinárodní dožádání bylo úkonem stávícím lhůtu, je třeba, aby souviselo s daným daňovým řízením, a musí být důvodné. Zde lze poukázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2014, č. j. 6 Afs 46/2014–39, který se sice týkal zásahu do práv daňového subjektu nedůvodným opakováním daňové kontroly, ale obsahuje závěry zobecnitelné pro jakékoliv úkony správce daně. Nejvyšší správní soud zde vyslovil: „(s)právci daně svědčí značná míra uvážení ohledně jejího vedení, aby mohl být dosažen základní cíl správy daní, tedy správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. To zahrnuje posuzování a dokazování různých i méně pravděpodobných variant předpokládaného skutkového stavu, než dojde k odstranění pochybností, přičemž správce daně je povinen přiblížit ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo (...) Provádění úkonů, jež ve skutečnosti vybočují ze zákonného účelu řízení, typicky provádění zjevně nadbytečných či ve vztahu k rozhodným skutečnostem irrelevantních nebo neúčelných důkazů, tak může vést k administrativnímu zatížení daňového subjektu v míře větší, než kterou je povinen snášet podle zákona. To je zřejmé z povinnosti správce daně.“
33. V žádosti evidované pod č. j. 1606808/17/2515-60563-505435 žádal správce daně německé daňové orgány o sdělení, zda registrace k DPH pana O., která byla zrušena k 1. 1. 2013 s datem změny 8. 10. 2016, byla zrušena zpětně, a ve kterých zdaňovacích obdobích byl pan

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

O. registrován k dani v jiném členském státě. Soud zdůrazňuje, že v této žádosti není vůbec vymezeno žádné zdaňovací období, ke kterému se daná žádost správce daně vztahuje, je tam obsažena pouze celková částka 1 275 287 Kč. K tomu soud připomíná, že podle čl. 20 Směrnice Rady č. 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006 o společném systému DPH (dále jen „směrnice o DPH“) pořízením zboží uvnitř Společenství se rozumí nabytí práva nakládat jako vlastník s movitým hmotným majetkem, který byl pořizovateli odeslán nebo přepraven prodávajícím nebo samotným pořizovatelem nebo na účet jednoho z nich do jiného členského státu než státu zahájení odeslání nebo přepravy zboží.

34. Čl. 138 odst. 1 směrnice o DPH upravuje povinnost členských států osvobodit od daně dodání zboží splňující podmínky, které jsou v něm vyjmenovány [rozsudek Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“) ze dne 9. 10. 2014 ve věci C-492/13, Traum, bod 46 (dále jen „Traum“)]. Podle tohoto ustanovení členské státy osvobodí od daně dodání zboží, které bylo odesláno nebo přepraveno mimo jejich území, avšak uvnitř Společenství, prodávajícím nebo pořizovatelem nebo na účet jednoho z nich, uskutečněné pro jinou osobu povinnou k dani nebo právnickou osobu nepovinnou k dani, která jedná jako taková, v jiném členském státě než ve státě zahájení odeslání nebo přepravy zboží.
35. Podle § 64 odst. 1 zákona o DPH dodání zboží do jiného členského státu plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě, které je odesláno nebo přepraveno z tuzemska plátcem nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou, je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, s výjimkou dodání zboží osobě, pro kterou pořízení zboží v jiném členském státě není předmětem daně.
36. Otázkou uplatňování osvobození od daně s nárokem na odpočet daně při dodání zboží do jiného členského státu se opakovaně zabývala judikatura Nejvyššího správního soudu (viz např. rozsudky ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010–195, č. 2172/2011 Sb. NSS, ze dne 4. 4. 2013, č. j. 1 Afs 104/2012–45, ze dne 14. 8. 2014, č. j. 6 Afs 117/2014–49, ze dne 25. 11. 2015, č. j. 3 Afs 6/2015–30, ze dne 27. 6. 2019 č. j. 9 Afs 82/2019–42, ze dne 4. 11. 2019, č. j. 7 Afs 209/2019–37, či ze dne 4. 2. 2022, č. j. 4 Afs 115/2021–45) i SDEU [např. rozsudek ze dne 6. 4. 2006 ve věci C-245/04, EMAG Handel Eder (dále jen „EMAG Handel Eder“), rozsudek z téhož dne ve věci C-430/09 Euro Tyre Holding (dále jen „Euro Tyre Holding“), rozsudek ze dne 27. 9. 2012 ve věci C-587/10 VSTR (dále též jen „VSTR“), či rozsudek ze dne 27. 9. 2007 ve věci C-409/04, Teleos a další proti Commissioners of Customs & Excise (dále též „Teleos“)].
37. Z právě odkazovaných rozhodnutí plyne, že aby byla transakce kvalifikována jako dodání zboží do jiného členského státu Evropské unie, a mohl být tedy uplatněn nárok na osvobození od daně dle § 64 zákona o DPH, musí být kumulativně splněny tři podmínky: Zboží musí být dodáno do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě; zboží musí být odesláno (přepraveno) do jiného členského státu a přeprava zboží musí být zajištěna plátcem, pořizovatelem nebo jimi zmocněnou třetí osobou.
38. Osvobození dodání zboží od daně ve smyslu čl. 138 odst. 1 směrnice o DPH lze uplatnit pouze tehdy, jestliže právo nakládat se zbožím jako vlastník bylo převedeno na pořizovatele, jestliže dodavatel prokáže, že zboží bylo odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu, a opustilo-li zboží v důsledku tohoto odeslání nebo přepravy fyzicky území členského státu dodání [viz rozsudky SDEU Euro Tyre Holding či ze dne 6. 9. 2012, Mecsek–Gabona, C-273/11 (dále jen „Mecsek–Gabona“), bod 31 a v něm citovanou judikaturu]. Převod práva nakládat se zbožím jako vlastník na pořizovatele představuje neodmyslitelnou součást každého dodání zboží a jako takový představuje první hmotněprávní podmínku osvobození

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

při dodání zboží uvnitř Evropské unie (rozsudek Mecsek–Gabona, bod 32). Aby bylo možné kvalifikovat transakci jako dodání zboží do jiného členského státu Evropské unie, musí dojít k odeslání nebo přepravě zboží prodávajícím nebo samotným pořizovatelem, nebo jejich jménem, do jiného členského státu. Základním znakem intrakomunitární operace je totiž fyzický pohyb zboží z členského státu dodání do jiného členského státu (srov. body 40 až 42 rozsudku Teleos, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 4. 2013, č. j. 1 Afs 104/2012–31). Nepostačí, pokud plátce daně zboží předal pořizovateli z jiného členského státu k odebrání, který pouze projevil úmysl zboží vyvézt do jiného členského státu (body 31 až 42 rozsudku Teleos).

39. Prokázání splnění podmínek pro osvobození od daně při intrakomunitárním dodání zboží přitom leží na daňovém subjektu, který se domáhá osvobození od DPH, tedy dodavateli zboží (rozsudek SDEU ze dne 27. 9. 2007 ve věci C–184/05, Twoh International, bod 26, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010–195, či ze dne 19. 12. 2014, č. j. 8 Afs 78/2012–45).
40. Zásada daňové neutrality si žádá, aby osvobození od DPH bylo přiznáno, jestliže jsou splněny věcné hmotněprávní požadavky, i když osoby povinné k dani nevyhověly určitým požadavkům formálním [viz rozsudek SDEU ze dne 20. 10. 2016 ve věci C–24/15, Plöckl (dále též jen „Plöckl“), bod 39]. Čl. 138 odst. 1 směrnice o DPH ani judikatura SDEU nezahrnují mezi hmotněprávní podmínky osvobození, které jsou taxativně vyjmenovány, povinnost pořizovatele mít identifikační číslo pro účely DPH. Přidělení tohoto čísla prokazuje daňový status osoby povinné k dani pro účely DPH, jedná se však o formální požadavek, který nemůže zpochybnit nárok na osvobození od DPH, jestliže jsou splněny hmotněprávní podmínky plnění uvnitř Společenství (viz body 59 a 60 rozsudku Mecsek–Gabona, body 29 až 34 rozsudku Euro Tyre BV – Sucursalem Portugal, bod 51 rozsudku SDEU ze dne 20. 6. 2018 ve věci C–108/17, „Enteco Baltic“ UAB). Soud podotýká, že změnu v tomto směru přinesla směrnice Rady (EU) 2018/1910 ze dne 4. 12. 2018, kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o harmonizaci a zjednodušení určitých pravidel v systému daně z přidané hodnoty pro obchod mezi členskými státy (transponovaná do § 64 zákona o DPH zákonem č. 343/2020 Sb.), která však na posuzovanou věc nedopadá.
41. Soud pro projednávanou věc zdůrazňuje bod týkající se formální podmínky existence platného identifikačního čísla pro účely DPH, který je právě nezbytný pro posouzení, zda mezinárodní dožádání bylo úkonem stávícím lhůtu, tedy zejména, zda bylo v daném daňovém řízení důvodné. V tomto směru soud opakovaně poukazuje na závěry rozsudku SDEU Mecsek–Gabona, body 63 až 65, podle nichž platí že „vzhledem k tomu, že povinnost ověřovat status osoby povinné k dani má příslušný vnitrostátní orgán před tím, než této osobě přidělí identifikační číslo pro DPH, nemůže vést případná nesrovnalost postihující tento rejstřík k tomu, aby zbavila subjekt, který se spoléhal na údaje v něm obsažené, jeho nároku na osvobození od DPH. Jak správně uvádí Evropská komise, bylo by v rozporu se zásadou proporcionality, kdyby byl prodávající považován za osobu, která má povinnost uhradit DPH, pouze z toho důvodu, že identifikační číslo pro DPH pořizovatele bylo se zpětným účinkem vyškrtáno z rejstříku. Na třetí otázku je tedy třeba odpovědět tak, že osvobození dodání uvnitř Společenství od daně ve smyslu čl. 138 odst. 1 směrnice 2006/112 nelze prodávajícímu odeprít pouze z toho důvodu, že správce daně jiného členského státu vyškrtl z rejstříku identifikační číslo pro DPH pořizovatele sice až po dodání zboží, avšak se zpětným účinkem k datu před tímto dodáním.“
42. K těmto závěrům se SDEU přihlásil též v rozsudku Traum, body 35 a 36, v němž uvedl: „Pokud jde o zamítnutí přiznání osvobození dodání dotčených v původním řízení od DPH z důvodu, že pořizovatel nebyl v okamžiku dodání zboží identifikovanou osobou pro účely DPH v Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

jiném členském státě, je zajisté pravda, že přidělení identifikačního čísla pro účely DPH prokazuje daňový status osoby povinné k dani pro účely použití této daně a zjednodušuje daňovou kontrolu plnění uvnitř Společenství (v tomto smyslu viz rozsudek Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, bod 60). Vzhledem k tomu, že povinnost ověřovat status osoby povinné k dani má příslušný vnitrostátní orgán před tím, než této osobě přidělí identifikační číslo pro účely DPH, nemůže vést případná nesrovnalost v rejstříku osob povinných k dani k tomu, aby zbavila subjekt, který se spoléhal na údaje v něm obsažené, jeho nároku na osvobození od DPH. Soudní dvůr tedy judikoval, že by bylo v rozporu se zásadou proporcionality, kdyby byl dodavatel považován za osobu, která má povinnost uhradit DPH, pouze z toho důvodu, že identifikační číslo pro DPH pořizovatele bylo se zpětným účinkem z rejstříku vyškrtnuto (v tomto smyslu viz rozsudek Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, body 63 a 64).“ Dále tyto závěry SDEU zopakoval též v bodě 51 rozsudku VSTR.

43. Z uvedeného přehledu judikatury SDEU je zřejmé, že otázka, kterou položil správce daně v žádosti evidované pod č. j. 1606808/17/2515-60563-505435, nemohla sama o sobě způsobit, aby žalobkyni byl upřen nárok na osvobození od daně. Případná nesrovnalost v rejstříku osob povinných k dani totiž nemůže vést k tomu, aby zbavila subjekt, který se spoléhal na údaje v něm obsažené, jeho nároku na osvobození od DPH, neboť by bylo v rozporu se zásadou proporcionality, kdyby byl prodávající považován za osobu, která má povinnost uhradit DPH pouze z toho důvodu, že identifikační číslo pro DPH pořizovatele bylo se zpětným účinkem vyškrtnuto z rejstříku. Soud proto dospívá k závěru, že žádost evidovaná pod č. j. 1606808/17/2515-60563-505435 odeslána německým daňovým orgánům dne 16. 6. 2017 nebyla úkonem stavícím lhůtu, jelikož nebyla v daném daňovém řízení důvodná. Dotaz správce daně položený německým daňovým orgánům totiž ve svém důsledku nemohl přinést odpověď na to podstatné, tedy potvrdit ani vyvrátit to, zda byly splněny hmotněprávní podmínky pro osvobození od DPH dle § 64 odst. 1 zákona o DPH, zejména zda skutečně došlo k dodání zboží v jiném členském státě. A ani výsledek tohoto mezinárodního dožádání tudíž nemohl přinést odpovědi na splnění hmotněprávních podmínek pro nárok na osvobození od DPH.
44. Soud nemůže pominout ani skutečnost, že správce daně nevymezil v žádosti evidované pod č. j. 1606808/17/2515-60563-505435 zdaňovací období, jehož se uvedený dotaz týkal, je tam obsažena pouze částka 1 275 287 Kč, ke které se žádost má vztahovat (srov. část B12 žádosti). Soud pro absenci údajů nemůže ověřit, k jakému zdaňovacímu období se žádost správce daně v rámci mezinárodního dožádání vztahovala, tedy zda vůbec byla učiněna v souvislosti se zdaňovacími obdobími červen a červenec 2014. Soud podotýká, že dle souhrnných hlášení žalobkyně za zdaňovací období červen a červenec 2014 byla hodnota plnění s odběratelem M. O. v částce 362 093 Kč (237 455 Kč a 124 638 Kč). Soudu tak ani není zřejmé, jak správce daně dospěl k částce 1 275 287 Kč, kterou uvedl k žádosti. Ani z tohoto údaje tudíž soud nevidí žádnou zjevnou spojitost ke zdaňovacím obdobími červen a červenec 2014. Není tudíž splněna podmínka pro to, aby mezinárodní dožádání bylo úkonem stavícím lhůtu, neboť nesouvisí s danými daňovými řízeními, tj. zdaňovacími obdobími červen a červenec 2014. Ani z tohoto důvodu soud nemůže shledat žádost evidovanou pod č. j. 1606808/17/2515-60563-505435 a odeslanou německým daňovým orgánům dne 16. 6. 2017 úkonem stavícím lhůtu pro stanovení daně.
45. Za takové situace mezinárodní dožádání v projednávané věci od 16. 6. 2017 (tj. ode dne odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní) až do 12. 12. 2017 (tj. do dne obdržení odpovědi na tuto žádost nebo do dne odeslání oznámení o ukončení mezinárodní spolupráce při správě daní) v dané věci nevyvolalo účinek v podobě stavění lhůty dle § 148

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

odst. 4 písm. f) daňového řádu. Z tohoto důvodu proto nedošlo v daném rozsahu ke stavění lhůty pro stanovení daně. Žalobkyně se tak právem brání tomu, aby lhůta ke stanovení daně byla prodloužena o téměř 6 měsíců jen proto, že správce daně ověřoval splnění formálního požadavku, který nemohl sám o sobě zpochybnit nárok na osvobození od DPH (tedy splnění hmotněprávních podmínek). Podle přesvědčení soudu tak výše uvedený dotaz nebránil správci daně v tom, aby zahájil daňovou kontrolu za předmětná zdaňovací období již v době odeslání žádosti o mezinárodní dožádání, popřípadě již při jejím vyhotovování správcem daně, a prověřoval, zda byly splněny podmínky pro osvobození od daně dle § 64 odst. 1 zákona u DPH, a to i v rámci mezinárodní spolupráce v oblasti daní.

46. Soud tak ve vztahu ke zdaňovacím období červen a červenec 2014 uvádí, že lhůta pro vyměření daně počala běžet dne 25. 7. 2014 pro zdaňovací období červen 2014 a dne 25. 8. 2014 pro zdaňovací období červenec 2014 a konec tříleté lhůty pro stanovení daně dle § 148 odst. 1 daňového řádu připadl na 25. 7. 2017, resp. 25. 8. 2017. Pokud pak byla daňová kontrola zahájena pro zdaňovací období červen a červenec 2014 dne 22. 1. 2018, byla zahájena zjevně po uplynutí lhůty pro stanovení daně.
47. Dále soud poznamenává, že dne 24. 5. 2018 došlo k rozšíření daňové kontroly na zdaňovací období říjen až prosinec 2014, leden až květen 2015 a srpen 2015, a to pouze v rozsahu přijatých a uskutečněných plnění od obchodního partnera M. O. Za výše popsanych okolností rozhodných pro běh lhůty pro stanovení daně soud konstatuje, že daňová kontrola rozšířená na zdaňovací období říjen až prosinec 2014 a leden až březen 2015 byla zahájena po uplynutí lhůty pro stanovení daně. Ta v případě zdaňovacího období říjen 2014 uplynula dne 27. 11. 2017, listopad 2014 dne 25. 12. 2017, prosinec 2014 dne 25. 1. 2018, leden 2015 dne 26. 2. 2018, únor 2015 dne 26. 3. 2018 a březen 2015 dne 25. 4. 2018.
48. K posouzení možného uplynutí lhůty pro stanovení daně pro zbylá zdaňovací období je nezbytné vypořádat námitky žalobkyně, že nebylo možné rozšířit daňovou kontrolu na další zdaňovací období, jestliže daňová kontrola pro zdaňovací období červen a červenec 2014 byla zahájena po uplynutí lhůty pro stanovení daně. Podle § 85 odst. 1 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, jsou předmětem daňové kontroly daňové povinnosti, tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně vztahující se k jednomu daňovému řízení. Podle odst. 3 téhož ustanovení správce daně předmět daňové kontroly prověřuje ve vymezeném rozsahu. Rozsah daňové kontroly lze v jejím průběhu rozšířit nebo zúžit postupem pro její zahájení. Dle odst. 4 stejného ustanovení lze daňovou kontrolu provádět společně pro více daňových řízení týkajících se jednoho daňového subjektu. Správce daně může daňovou kontrolu zahájit i pro další daňová řízení rozšířením daňové kontroly probíhající k jinému daňovému řízení.
49. Dle § 87 odst. 1 daňového řádu je daňová kontrola zahájena prvním úkonem správce daně vůči daňovému subjektu, při kterém je vymezen předmět a rozsah daňové kontroly a při kterém správce daně začne zjišťovat daňové povinnosti nebo prověřovat tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. Dojde-li v průběhu daňové kontroly ke změně místní příslušnosti, může daňovou kontrolu dokončit správce daně, který ji zahájil.
50. Z § 85 odst. 4 věty druhé daňového řádu vyplývá, že je přípustné zahájit daňovou kontrolu i pro další daňová řízení jejím rozšířením probíhající k jinému daňovému řízení, přičemž podmínkou je, aby rozsah daňové kontroly byl učiněn postupem vyžadovaným pro její zahájení (§ 85 odst. 3 věta druhá téhož předpisu). Z uvedeného vyplývá, že pokud správce daně vede společnou daňovou kontrolu za různá období, může ji v souladu s § 85 odst. 4

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

věty druhé rozšířit na další zdaňovací období (k tomu viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 2. 2015, č. j. 3 Afs 222/2014–44). Jinými slovy tak správce daně může zahájit daňovou kontrolu za další zdaňovací období rozšířením již probíhající daňové kontroly. Podmínky stanovené v § 85 odst. 4 daňového řádu byly v projednávané věci splněny, neboť daňová kontrola byla rozšířena protokolem ze dne 24. 5. 2018, jednání u správce daně byla přítomna tehdejší zástupkyně žalobkyně a při tomto jednání pracovníci správce daně kladli tehdejší zástupkyni žalobkyně dotazy ke zdanitelným plněním týkajícím se M. O., byť na ně tehdejší zástupkyně žalobkyně odmítla odpovědět, a vyžádali doklady k obchodní spolupráci s tímto subjektem. Byly tak splněny podmínky pro to, aby rozšíření daňové kontroly dne 24. 5. 2018 dle § 148 odst. 3 daňového řádu znamenalo, že lhůta pro stanovení daně běžela znovu ode dne rozšíření daňové kontroly.

51. Pro zdaňovací období duben, květen a srpen 2015 proto nedošlo k uplynutí lhůty pro stanovení daně, neboť lhůta pro stanovení daně dle § 148 odst. 1 daňového řádu pro zdaňovací období duben 2015 počala běžet dne 25. 5. 2015 a její konec by připadl na den 25. 5. 2018. Z toho plyne, že pokud byla daňová kontrola rozšířena dne 24. 5. 2018, došlo k jejímu rozšíření před uplynutím lhůty pro stanovení daně určené v § 148 odst. 1 daňového řádu, a proto došlo k novému běhu lhůty pro stanovení daně dle § 148 odst. 3 téhož zákona ode dne rozšíření daňové kontroly dne 24. 5. 2018. Soud dále konstatuje, že z výše popsaného je zjevné, že k uplynutí lhůty pro stanovení daně z důvodu rozšíření daňové kontroly nemohlo dojít i u následujících zdaňovacích období, tj. květen a srpen 2015. Jestliže napadené rozhodnutí nabylo právní moci dne 3. 5. 2021, je dle soudu zřejmé, že k prekluzi stanovení DPH za zdaňovací období duben, květen a srpen 2015 nemohlo dojít, neboť konec lhůty pro stanovení daně v důsledku rozšíření daňové kontroly by připadl na 24. 5. 2021. Je tak zcela nadbytečné se zabývat tím, zda došlo k prodloužení lhůty pro stanovení daně z důvodu uvedených v § 148 odst. 2 daňového řádu, nebo ke stavění lhůty podle § 148 odst. 4 písm. f) téhož zákona.
52. Soud proto shrnuje, že u zdaňovacích období červen, červenec, říjen až prosinec 2014 a leden až březen 2015 byla daňová kontrola zahájena po uplynutí lhůty pro stanovení daně dle § 148 odst. 1 daňového řádu. Povinnost podrobit se vyměření daně není časově bezbřehá, je vázána lhůtami, a to lhůtami prekluzivního charakteru, k nimž je povinen správní orgán přihlížet z úřední povinnosti (srov. nálezný Ústavního soudu ve věci ze dne 26. 2. 2009, sp. zn. I. ÚS 1169/07, publ. pod č. 38/2009 Sb. ÚS). Prekluze daňové povinnosti je vadou natolik závažnou, že brání věcnému přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí, neboť prekludovaným právům se ochrana neposkytuje. Vyměření nebo doměření daně po uplynutí prekluzivní lhůty je proto vadou řízení před správním orgánem mající vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé a tato vada řízení je podřaditelná pod § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 10. 2014, č. j. 9 Afs 76/2014–51). Prekluze daňové povinnosti u výše vymezených zdaňovacích období je tedy důvodem, pro který soud přistoupil ke zrušení napadeného rozhodnutí.
53. Soud se poté zabýval dalšími námitkami žalobkyně, ve kterých namítala, že správce daně neunesl důkazní břemeno vymezené v § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Na tomto místě soud považuje dále za nutné vymezit rozvržení důkazního břemene v daňovém řízení. Důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně. Při správě daní se neuplatňuje zásada vyhledávací tak jako zejména v trestním právu, což odpovídá faktu, že důkazní břemeno ohledně výše daně nenese stát, nýbrž daňový subjekt. Primární iniciativa tudíž přísluší daňovému subjektu, který v procesu dokazování vedeném správcem daně musí své břemeno unést.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Správce daně je povinen prokazovat toliko skutečnosti uvedené v § 92 odst. 5 daňového řádu. Podle písmene c) tohoto ustanovení má správce daně povinnost dokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, přičemž pokud správce daně zjistí některou okolnost zpochybňující údaje uvedené v těchto dokumentech, přechází důkazní břemeno na daňový subjekt. Ten pak musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních nebo k jejichž prokázání byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván (§ 92 odst. 3 a 4 daňového řádu), resp. v průběhu daňové kontroly předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení [§ 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu]. Daňový subjekt tedy musí prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit důkazní prostředky či navrhnout jejich provedení. Pokud takové důkazy prokazují jeho tvrzení, přechází důkazní břemeno podle zmiňovaného § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu zpět na správce daně, v opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl, a správce daně tak může rozhodnout v jeho neprospěch.

54. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby je jeho hospodaření průkazné, nebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení náležitě prokázal. Důkazní prostředky zde budou spíše pocházet ze sféry mimo účetnictví a *de facto* nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné účetnictví. Z hlediska unesení důkazního břemene je tak nerozhodné, jaký počet či jaký druh účetních a jiných dokladů či evidencí byl předložen, neboť určujícím je pouze jejich obsah. K obdobným závěrům dospěl Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 27. 2. 2014, č. j. 8 Afs 62/2013-37, v rozsudku ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004-89, publ. pod č. 618/2005 Sb. NSS, nebo v rozsudku ze dne 13. 4. 2004, č. j. 3 Afs 12/2003-277, publ. pod č. 666/2005 Sb. NSS). Povinností ani cílem správce daně tedy rozhodně není vyhledávat za daňový subjekt všechny možnosti, jimiž by tomuto subjektu daňovou povinnost snížil.
55. Toto nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene mezi daňovým subjektem a správcem daně vychází z toho, že prioritním účelem daňového řízení je ochrana zájmu státu na řádném plnění daňových povinností ze strany daňových subjektů při zachování jejich práv a právem chráněných zájmů. Nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene je přitom ústavně konformní, neboť je výrazem veřejného zájmu na správném stanovení a výběru daní. Navíc vychází ze zásady, podle níž nese důkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti ten, kdo ji tvrdí. Na rozdíl od jiných druhů řízení sice není věcí svobodné vůle daňového subjektu, zda určité skutečnosti ve vyměřovacím řízení uvede, či nikoliv, neboť ho v něm stíhá povinnost tvrzení v podobě podání daňového přiznání, nicméně uvedená zásada je v modifikované podobě zachována i ve vyměřovacím řízení, jelikož také v něm se důkazní břemeno vztahuje pouze k prokázání skutečností vážících se k daňovému subjektu, který je uvedl v daňovém přiznání nebo je byl v něm povinen uvést. Jen daňový subjekt má totiž podrobné poznatky o veškeré své činnosti, příjmech a výdajích (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 1. 7. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05, publ. pod č. 113/2006 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu).
56. Soud dále připomíná, že daňové řízení je založeno na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125). Prokazování nároku na odpočet daně je primárně záležitostí

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro stanovení DPH či uznání nároku na odpočet DPH, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění. Ke stejnému závěru dospěl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006-107, ve kterém uvedl: *„Prokazuje-li daňový subjekt nárok na nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty formálně bezvadným daňovým dokladem, ale o faktickém stavu jsou pochybnosti, je součástí důkazní povinnosti daňového subjektu prokázání existence zdanitelného plnění.“*

57. Daň či nárok na odpočet DPH totiž nemají základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění jakožto předmětu daně (srov. § 2 zákona o DPH). Zákonný nárok na daň či její odpočet je podmíněn formálním vykázáním zdanitelného plnění se všemi náležitostmi, ale nikdy nemůže být přiznán v případě nevyvrácení pochybností o faktickém uskutečnění plnění. Zákon tedy nestojí na formálním vykázání zdanitelného plnění, ale na stavu faktickém. Jiný závěr by popíral smysl a účel zákona (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 8. 2008, č. j. 9 Afs 204/2007-72).
58. Soud zdůrazňuje, že v bodu 34 rozsudku Traum SDEU uvedl, že by bylo *„v rozporu se zásadou právní jistoty, kdyby byl u plnění dotčených ve věci v původním řízení zamítnut nárok na osvobození od DPH z důvodu, že dodavatel nepředložil tyto dodatečné důkazy při následné kontrole těchto plnění, když dokumenty předložené společností Traum k jejímu daňovému přiznání byly v souladu se seznamem dokumentů, které měly být předloženy bulharskému finančnímu úřadu podle článku 45 prováděcího nařízení k ZDDS, a byly tímto orgánem akceptovány nejprve jako skutečnosti prokazující nárok na osvobození od daně, což musí ověřit předkládající soud.“* Soud v této souvislosti poukazuje na to, že správce daně na základě daňových přiznání a dodatečných daňových přiznání žalobkyně, souhrnných hlášení, ve kterých bylo uvedeno i VAT ID M. O., a výpisů z evidence pro daňové účely podle § 92a odst. 4 a 5 zákona o DPH, jí v předmětných zdaňovacích obdobích přiznal nárok na osvobození daně z předmětných plnění a vydal platební výměry, popř. dodatečné platební výměry.
59. Soud nemůže v této souvislosti pominout § 102 odst. 9 zákona o DPH, podle něhož správce daně údaje v souhrnném hlášení, popřípadě v následném souhrnném hlášení posoudí, případně prověří a využije při stanovení daně. Obdobný postup uplatní ohledně údajů, které správce daně obdrží v rámci mezinárodní spolupráce. Podle komentáře k tomuto ustanovení: *„Na významu pak díky spolupráci správců daně v rámci Evropské unie nabývá zejména druhá věta komentovaného odstavce. V rámci mezinárodní spolupráce totiž může český správce daně obdržet či si sám vyžádat (pro účely ověření správnosti údajů tvrzeňých českým plátcem) údaje uváděné v souhrnném hlášení dodavatelů či odběratelů daného plátce. Kontrolou zaměřenou na souhrnné hlášení a zejména na daňové přiznání tohoto plátce může správce daně ověřit, zda k plátcem tvrzenému dodání zboží do jiného členského státu došlo, a pokud plátce není schopen dodání do jiného členského státu prokázat, upravit jeho daňovou povinnost“* (srov. Brandejs, T., Drábová, M. a kol. Zákon o dani z přidané hodnoty. Komentář, Praha, Wolters Kluwer, komentář k § 102). Z uvedeného dle soudu vyplývá, že správce daně měl při podání souhrnného hlášení povinnost posoudit údaje obsažené v souhrnném hlášení žalobkyně za daná zdaňovací období a přinejmenším mohl v systému VIES ověřit, zda měl pan O. přiděleno ve Spolkové republice Německo identifikační číslo pro účely DPH a zda bylo platné. Lze tak konstatovat, že správce daně při podání souhrnných hlášení nezjistil, že by pan O. nebyl registrován k DPH ve Spolkové republice Německo.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

60. Soud zdůrazňuje, že se může zabývat pouze zdaňovacími obdobími duben, květen a srpen 2015, ve vztahu k nimž dospěl k závěru, že nedošlo k uplynutí lhůty pro stanovení daně. Soud konstatuje, že daňová kontrola předmětných zdaňovacích období byla zahájena rozšířením daňové kontroly dne 24. 5. 2018, přičemž při tomto jednání byla žalobkyně vyzvána k doložení veškerých dokladů týkající se obchodní spolupráce s panem O. a evidence pro daňové účely DPH. Na to žalobkyně z důvodu nesouhlasu se zahájením daňové kontroly z důvodu uplynutí lhůty pro stanovení daně reagovala až podáním ze dne 30. 4. 2019, kdy doklady doložila.
61. Soud též pro úplnost podotýká, že nemohl přihlížet k obsahu výzvy k prokázání skutečností, která se týkala zdaňovacích obdobími červen a červenec 2014, která byla učiněna po uplynutí lhůty pro stanovení daně. V projednávané věci správce daně ve vztahu k nároku na odpočet DPH k přijatým a uskutečněným plněním od obchodního partnera M. O. za zdaňovací období duben, květen a srpen 2015 ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 21. 3. 2019 odvozoval své pochybnosti od toho, že byla správci daně předána informace o nesrovnalosti u daňového identifikačního čísla pana O., a to, že tato VAT ID nebyla v předmětném zdaňovacím období registrována, přičemž z odpovědi německých daňových orgánů odeslané dne 12. 12. 2017 vyplynulo, že pan O. byl v předmětných zdaňovacích obdobích registrován k DPH v Německu, ale na adrese pobytu v Německu se ho nepodařilo zastihnout a nelze jednoznačně objasnit, zda byl pan O. v období 2013 až 2016 skutečně v Německu činný. Dále správce daně uvedl, že z důvodu prověření nově zjištěných skutečností a doložených důkazních prostředků v rámci probíhající daňové kontroly odeslal dne 2. 8. 2018 další žádost o mezinárodní dožádání německým daňovým orgánům, ve které navázal na předchozí žádost a požádal o prověření faktického uskutečnění dodání zboží dle doložených potvrzení o dodání zboží a úhradách plnění a zároveň o prověření zprostředkovatelských služeb od dodavatele M. O. pro žalobkyni. V odpovědi na mezinárodní dožádání ze dne 29. 1. 2019 bylo uvedeno, že není možno poskytnout další informace k podnikatelské činnosti pana O., protože už ho není možné v Německu nalézt. Zároveň správce daně poznamenal, že došlo ke změně informace o registračních údajích odběratele M. O. oproti původní odpovědi německých daňových orgánů, ve které se uvádělo, že byl M. O. registrován k DPH v jiném členském státě od 1. 1. 2013 do 31. 8. 2016, neboť v novém sdělení německých daňových orgánů je uvedeno, že pan O. byl registrován k DPH v období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013. Na základě výše uvedených informací o odběrateli panu O. měl správce daně pochybnosti o oprávněnosti uplatněného osvobození od daně s nárokem na odpočet DPH dle § 64 odst. 1 zákona o DPH u dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě, konkrétně o tom, zda zboží skutečně opustilo tuzemsko a že bylo dodáno osobě registrované k dani v jiném členském státě.
62. Z výše uvedené rekapitulace obsahu výzvy k prokázání skutečností ze dne 21. 3. 2019 je dle soudu patrné, že správce daně dovozoval své pochybnosti k nároku na odpočet DPH k přijatým a uskutečněným plněním za zdaňovací období říjen až prosinec 2014, leden až květen a srpen 2015 pouze z toho, že u pana O. byly nesrovnalosti ohledně existence platného identifikačního čísla pro účely DPH v Německu pro daná zdaňovací období. Soud opětovně poukazuje na již shora citované závěry rozsudků SDEU ve věcech Mecsek-Gabona, Traum a VSTR, z nichž jednoznačně plyne, že případná nesrovnalost v rejstříku osob povinných k dani nemůže vést k tomu, aby zbavila subjekt, který se spoléhal na údaje v něm obsažené, jeho nároku na osvobození od DPH, neboť by bylo v rozporu se zásadou proporcionality, kdyby byl prodávající považován za osobu, která má povinnost uhradit

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

DPH pouze z toho důvodu, že identifikační číslo pro DPH pořizovatele bylo se zpětným účinkem vyškrtnuto z rejstříku.

63. Soud je toho názoru, že pokud nesrovnalost o existenci platného identifikačního čísla pro účely DPH pana O. v Německu nemůže být důvodem pro odepření nároku na osvobození DPH žalobkyně, nemůže tato izolovaná skutečnost sama o sobě představovat ani pochybnost, na základě které by měl správce daně unést důkazní břemeno ohledně toho, že účetnictví žalobkyně je nesprávné, neprůkazné či nevěrohodné, a na jejímž základě by mohlo dojít k odepření nároku na osvobození od DPH. Pouhé vyškrtnutí se zpětným účinkem z rejstříků osob povinných k dani v jiném členském státě bez přistoupení dalších okolností tak není skutečností vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. Žádné další pochybnosti správce daně ve vztahu k plněním uskutečněným pro odběratele M. O. nesdělil, a to ani ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 29. 10. 2019 (ta se týkala dodávek pro jiné odběratele) ani ve zprávě o daňové kontrole, která byla s tehdejší zástupkyní žalobkyně projednána dne 15. 7. 2020. Žádné další pochybnosti nesdělil žalobkyni ani žalovaný, který v odvolacím řízení pouze vyrozuměl žalobkyni o důvodech neprovedení navrhovaných svědeckých výpovědí (srov. sdělení ze dne 8. 3. 2021) a vydal napadené rozhodnutí. Faktem tak zůstává, že správce daně ani žalovaný nezpochybnili účetnictví žalobkyně a správnost a úplnost jí vedených evidencí pro daňové účely ve vztahu k dodávkám odběratele M. O. Soud tak uzavírá, že v posuzovaném případě vyškrtnutí se zpětným účinkem pana O. z rejstříků osob povinných k dani v jiném členském státě mohlo být nejvýše jakýmsi vnitřním impulsem správce daně se obchodními transakcemi (více) zabývat a zjistit další skutečnosti, které by zpochybnily účetnictví žalobkyně a jí vedené evidence pro účely DPH. Soud tedy shrnuje, že správce daně (a ani žalovaný) nesdělil žalobkyni takové skutečnosti, které vyvracely věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.
64. Pochybnostmi ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu pak ani není skutečnost, že je „*možné, že z důvodu neplnění povinností pan M. O. vůči německému správci daně a neuskutečňování ekonomické činnosti, došlo ke zpětné deregistraci ke dni 31. 12. 2013*“ (srov. odst. 41 napadeného rozhodnutí). Tyto okolnosti, které uvedl žalovaný v jeho rozhodnutí, totiž nelze považovat za řádně prokázané skutečnosti, ale pouze za nepodložené domněnky žalovaného.
65. Soud se ve vztahu k možnému unesení důkazního břemene ve shora naznačeném směru správcem daně podivuje nad tím, že ten nevyvinul, ačkoli byl na to upozorněn německými daňovými orgány v odpovědi v rámci mezinárodního dožádání, která byla odeslána německými daňovými orgány dne 23. 1. 2019, snahu zjistit u společnosti KNOLL to, zda jí bylo zboží od žalobkyně panem O. skutečně dodáno a zda za toto zboží panu O. zaplatila. Tím by správce daně jednoduše ověřil dodání zboží do jiného členského státu. Soud se zároveň pozastavuje nad tím, že správce daně nepředvolal ke svědecké výpovědi pana O. bezprostředně poté, co s ním pracovníci správce daně při místním šetření hovořili dne 1. 3. 2018 (srov. úřední záznam ze dne 7. 3. 2018) a ověřili místo jeho pobytu v České republice. Svědeckou výpověď tohoto odběratele žalobkyně tak mohl správce daně zjistit významné skutečnosti, od kterých by případně mohl odvozovat pochybnosti, které by vedly k unesení jeho důkazního břemene. Místo toho však správce daně čekal na návrh žalobkyně a pana O. předvolával až po roce a půl od provedení místního šetření, a to na adrese, na které se po uplynutí takto dlouhé doby již zjevně nezdržoval.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

66. Soud uzavírá, že v posuzované věci nebyly dány takové skutečnosti, které vyvracely věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných žalobkyní ohledně dodávek zboží pro odběratele M. O. za zdaňovací období duben, květen a srpen 2015. Správce daně ani žalovaný tak v tomto směru neunesli jejich důkazní břemeno vymezené v § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu a nebyli pak oprávněni doměřit žalobkyni DPH za předmětná zdaňovací období. Za této situace nebyla žalobkyně povinna předkládat další důkazy prokazující její daňová tvrzení. To jinými slovy znamená, že skutkový stav, který vzal žalovaný za základ žalobou napadeného rozhodnutí, tj. že žalobkyně neunesla důkazní břemeno při prokazování nároku na osvobození od daně podle § 64 odst. 1 zákona o DPH, nemá oporu ve správním spisu, v čemž soud spatřuje vadu řízení podle § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s.
67. Z důvodu zjištěných vad se soud nezabýval dalšími námitkami žalobkyně, neboť by to bylo v projednávané věci bezpředmětné.
68. Soud ve smyslu § 52 odst. 1 s. ř. s. neprovedl k návrhu žalobkyně dokazování listinami obsaženými ve správním spisu, neboť obsahem správního spisu se dokazování v soudním řízení správním neprovádí.
69. Soud tedy shledal žalobu důvodnou a napadené rozhodnutí žalovaného podle § 76 odst. 1 písm. b) a c) s. ř. s. pro vady řízení zrušil. Zároveň soud podle § 78 odst. 4 s. ř. s. rozhodl o vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení, v němž je ve smyslu § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán výše uvedenými závěry soudu.
70. Soud ve věci rozhodl bez nařízení jednání, přestože žalobkyně na jednání trvala, neboť žalobou napadené rozhodnutí bylo zrušeno dle § 76 odst. 1 s. ř. s. a v takovém případě právní úprava připouští rozhodnutí ve věci bez nařízení jednání.
71. Vzhledem k tomu, že žalobkyně měla ve věci plný úspěch, soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. uložil žalovanému zaplatit jí do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení v celkové výši 9 800 Kč. Náhrada se skládá ze zaplaceného soudního poplatku za žalobu ve výši 3 000 Kč, z částky 6 200 Kč za dva úkony právní služby zástupkyně žalobkyně po 3 100 Kč podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif (dále jen „advokátní tarif“), [převzetí a příprava zastoupení – písm. a); podání žaloby – písm. d)] a z částky 600 Kč jako náhrady hotových výdajů advokáta [dva režijní paušály po 300 Kč podle § 13 odst. 1 a 4 advokátního tarifu].

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 nejblíže 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.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

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.

Ústí nad Labem 28. června 2023

JUDr. Petr Černý, Ph.D., v. r.
předseda senátu

USNESENÍ

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl předsedou senátu JUDr. Petrem Černým, Ph.D., ve věci

žalobkyně: **PROFESMETAL s.r.o.**, IČO: 25030345,
sídlem Husinecká 903/10, 130 00 Praha 3,
zastoupená Ing. Jitkou Routkovou, daňovou poradkyní,
sídlem U Bulhara 1611/3, 110 00 Praha 1,

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**,
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno,

opravného usnesení v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 4. 2021, č. j. 14525/21/5300-21443-712603,

takto:

Výrok II. zkráceného písemného vyhotovení rozsudku bez odůvodnění ze dne 28. 6. 2023, č. j. 15 Af 10/2021-54, a výrok II. písemného vyhotovení rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 28. 6. 2023, č. j. 15 Af 10/2021-55, **se opravuje** tak, že správně zní:

„Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 9 800 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.“

Odůvodnění:

Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 4. 2021, č. j. 14525/21/5300-21443-712603, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 28. 7. 2020, č. j. 1853063/20/2515-50522-108503, kterým byla doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období červen roku 2014 ve výši 42 553 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 8 510 Kč, č. j. 1853618/20/2515-50522-108503, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období červenec roku 2014 ve výši 21 637 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 4 327 Kč, č. j. 1853706/20/2515-50522-108503, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období říjen roku 2014 ve výši 49 536 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 9 907 Kč, č. j. 1853792/20/2515-50522-108503, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období listopad roku 2014 ve výši 81 045 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 16 209 Kč, č. j. 1853822/20/2515-50522-108503, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období prosinec roku 2014 ve výši 66 821 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 13 364 Kč, č. j. 1854052/20/2515-50522-108503, kterým byla doměřena DPH za Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

zdaňovací období leden roku 2015 ve výši 66 116 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 13 223 Kč, č. j. 1854139/20/2515-50522-108503, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období únor roku 2015 ve výši 104 572 Kč, č. j. 1854168/20/2515-50522-108503, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období březen roku 2015 ve výši 80 304 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 16 060 Kč, č. j. 1854203/20/2515-50522-108503, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období duben roku 2015 ve výši 89 670 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 17 934 Kč, č. j. 1854226/20/2515-50522-108503, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období květen roku 2015 ve výši 24 619 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 4 923 Kč, č. j. 1854242/20/2515-50522-108503, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období srpen roku 2015 ve výši 11 632 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 2 326 Kč. Žalobkyně současně navrhovala, aby soud zrušil dodatečné platební výměry správce daně a přiznal jí náhradu nákladů soudního řízení.

Krajský soud v Ústí nad Labem ve shora uvedené věci vyhlásil dne 28. 6. 2023 rozsudek a ve smyslu § 49 odst. 12 věty druhé zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) téhož dne vyvěsil zkrácené písemné vyhotovení rozsudku bez odůvodnění č. j. 15 Af 10/2021-54 na úřední desce soudu. Zároveň soud dne 28. 6. 2023 rozeslal účastníkům řízení písemné vyhotovení rozsudku č. j. 15 Af 10/2021-55.

Ve výroku II. zkráceného písemného vyhotovení rozsudku bez odůvodnění č. j. 15 Af 10/2021-54 i ve výroku II. písemného vyhotovení rozsudku č. j. 15 Af 10/2021-55 soud vyslovil, že „*Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 15 342 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku*“. Částka „15 342 Kč“ obsažená ve výroku II. zkráceného písemného vyhotovení rozsudku bez odůvodnění č. j. 15 Af 10/2021-54 i ve výroku II. písemného vyhotovení rozsudku č. j. 15 Af 10/2021-55 je přitom v rozporu s odst. 71 písemného vyhotovení rozsudku č. j. 15 Af 10/2021-55, v němž je uvedena částka 9 800 Kč. V odst. 71 písemného vyhotovení rozsudku č. j. 15 Af 10/2021-55 je dále obsaženo, že náhrada nákladů soudního řízení ve výši 9 800 Kč se skládá ze zaplaceného soudního poplatku za žalobu ve výši 3 000 Kč, z částky 6 200 Kč za dva úkony právní služby zástupkyně žalobkyně po 3 100 Kč podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif (dále jen „advokátní tarif“), [převzetí a příprava zastoupení – písm. a); podání žaloby – písm. d)] a z částky 600 Kč jako náhrady hotových výdajů advokáta [dva režijní paušály po 300 Kč podle § 13 odst. 1 a 4 advokátního tarifu].

Soud zdůrazňuje, že náhrada nákladů soudního řízení ve výši 9 800 Kč přitom odpovídá úkonům, které žalobkyně v soudním řízení podle obsahu soudního spisu učinila. Z toho je dle soudu zřejmé, že částka ve výši „15 342 Kč“ obsažená ve výroku II. zkráceného písemného vyhotovení rozsudku bez odůvodnění č. j. 15 Af 10/2021-54 i ve výroku II. písemného vyhotovení rozsudku č. j. 15 Af 10/2021-55 je nesprávná, neboť obsahu soudního spisu odpovídá náhrada důvodně vynaložených nákladů řízení v celkové výši 9 800 Kč, jak je správně obsaženo v odst. 71 písemného vyhotovení rozsudku č. j. 15 Af 10/2021-55.

Podle § 54 odst. 4 téhož zákona „[p]ředseda senátu opraví v rozsudku i bez návrhu chyby v psaní a počtech, jakož i jiné zjevné nesprávnosti. Týká-li se oprava výroku, vydá o tom opravné usnesení a může odložit vykonatelnost rozsudku do doby, dokud opravné usnesení nenabude právní moci.“

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Vzhledem k výše uvedenému je zřejmé, že ve výroku II. zkráceného písemného vyhotovení rozsudku bez odůvodnění č. j. 15 Af 10/2021-54 i ve výroku II. písemného vyhotovení rozsudku č. j. 15 Af 10/2021-55, byla nedopatřením uvedena částka „15 342 Kč“, ačkoli dle obsahu soudního spisu žalobkyni náleží náhrada důvodně vynaložených nákladů řízení v celkové výši 9 800 Kč. S ohledem na uvedené skutečnosti předseda senátu podle § 54 odst. 4 s. ř. s. popsanou zřejmou nesprávnost tímto usnesením opravil.

Poučení:

Proti tomuto usnesení **nejsou** opravné prostředky přípustné.

Proti rozsudku ze dne 28. 6. 2023, č. j. 15 Af 10/2021-55, lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne doručení tohoto usnesení. 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 nejblíže 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.

Ústí nad Labem 11. července 2023

JUDr. Petr Černý, Ph.D., v. r.
předseda senátu