



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudců Mgr. Jany Jurečkové a Mgr. Martina Bobáka ve věci

žalobce **KOPALEN s.r.o.**,
se sídlem Roháčova 188/37, Praha 3

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 9. 2023, č.j. 30028/23/5100-41453-712735,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobce je povinen zaplatit žalovanému náhradu nákladů řízení ve výši 823,- Kč, a to do jednoho měsíce od právní moci rozsudku.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Odůvodnění:

I.

Základ sporu

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného Odvolacího finančního ředitelství ze dne 5. 9. 2023, č.j. 30028/23/5100-41453-712735, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 26. 11. 2021, č.j. 8852843/21/2003-52524-105502, o přidělení statusu nespolehlivého plátce, jakož i zrušení tohoto prvostupňového rozhodnutí, a to pro jejich nesprávnost, nezákonnost, nepřezkoumatelnost a nesrozumitelnost. Měl za to, že není nespolehlivým plátcem ve smyslu ust. § 106a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů a současně ani nejsou dány důvody pro zahájení řízení a vydání rozhodnutí podle citované normy.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

2. V žalobě žalobce uvedl, že žalovaný a správce daně v rámci řízení o přidělení statusu nespolehlivého plátce žalobci porušili principy daňového řádu a zákona o dani z přidané hodnoty, zejména princip proporcionality a přiměřenosti dle ust. § 5 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a dále své povinnosti dané zejména ust. § 1 odst. 2, § 6, § 7 odst. 2, § 8 odst. 3, § 149 odst. 1 a další a dále ust. § 106a zákona o dani z přidané hodnoty.
3. Správní orgány obou stupňů nesprávně posoudily podmínky naplnění ust. § 106a zákona o dani z přidané hodnoty, tyto neindividualizovaly a nezabývaly se všemi okolnostmi rozhodnými pro posouzení závažnosti porušení povinnosti vztahující se ke správě daně. Podmínky ust. § 106a zákona o dani z přidané hodnoty nebyly naplněny.
4. Akceptace přidělení statusu nespolehlivého plátce by tak vedla ke zjevné nespravedlnosti a nepřípustnému zásahu do práv žalobce. rozsudku
5. Pokud jde o porušení principů daňového řádu, žalobce s odkazem na nález Ústavního soudu ze dne 21.4.2009, sp. zn. II ÚS/703/06-1, uvedl, že aby mohla být daňová povinnost vymáhána, měla by být zákonná a měla by vyplývat z předložených důkazů. Tak tomu v případě žalobce nebylo. Žalovaný vydal dne 13. 11. 2020 rozhodnutí č.j. 41238/20/5300-22441-712084, navazující na správcem daně vydané dodatečné platební výměry. V tomto rozhodnutí žalovaný nesprávně posoudil naplnění podmínek pro přiznání nároku na odpočet DPH z přijatých zdanitelných plnění. To vedlo k tomu, že žalobci byly odeprény finanční prostředky, které by mu po právu náležely a které by měl být správce daně povinen žalobci vyplatit poté, co bude v řízeních týkajících se daně z přidané hodnoty skutečně nezvratně rozhodnuto. Žalobce proto nemůže souhlasit se závěry žalovaného stran porušení povinností plátce závažným způsobem, jelikož situace žalobce byla způsobena výlučně nesprávným posouzením naplnění předpokladů pro vznik nebo trvání daňové povinnosti a předpokladů o existenci daňových nedoplatků.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

6. Žalobce má za to, že vydáním exekučních příkazů navazujících na výše uvedené rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 13. 11. 2020 je uvržen do situace, kdy mu byly na základě nesprávných (byť dosud nezrušených) rozhodnutí správce daně a Odvolacího finančního ředitelství uloženy nesprávné daňové povinnosti, vůči kterým žalobce oprávněně uplatňuje opravné prostředky. V rámci vedených řízení zároveň opakovaně upozorňuje, že správce daně znemožnil žalobci prostřednictvím exekučních příkazů dispozici s finančními prostředky.
7. Dále je žalovanému z vlastní činnosti známo, že u Nejvyššího správního soudu je dosud vedeno řízení pod sp. zn. 6 Afs 30/2023 o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 11. 1. 2023, č.j. 57 Af 2/2021-179, ve věci správní žaloby proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 13. 11. 2020, č.j. 41238/20/5300-22441-712084. Neuhrzení daňových povinností žalobce je přímým důsledkem omezení dispozice žalobce s finančními prostředky, ke kterému došlo ze strany správce daně prostřednictvím exekučních příkazů k vymožení výše uvedených daňových povinností.
8. Žalobci nemůže být přičítáno k tíži, že v rámci stanovení daňové povinnosti nebyla daň dosud stanovena nezvratně a že řízení vedená v této věci doposud nebyla skončena; vymáhaná daň nebyla správně zjištěna a stanovena.
9. Žalobce dále odkázal na nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 12. 2003, sp. zn. IV. ÚS 666/02, v němž Ústavní soud zdůraznil povinnost státních orgánů při stanovení a vymáhání daní šetřit podstatu a smysl základních práv a svobod, tedy v případě pochybností postupovat ve prospěch daňového subjektu. Postup žalovaného je však v daném případě v rozporu se základními zásadami správy daní, včetně zásady přiměřenosti a zdrženlivosti.
10. Dále žalobce uvedl, že označení daňového subjektu za nespolehlivý a zveřejnění této informace má sankční povahu, neboť použitý pojem je záměrně difamující. Vydání rozhodnutí o přidělení statusu nespolehlivého plátce dle ustanovení § 106a zákona o dani z přidané hodnoty je nepřiměřeným zásahem do autonomní sféry žalovaného, přičemž správce daně tento zásah nedostatečně a nesprávně odůvodnil, když se nezabýval specifiky daného případu.
11. Žalobce poukázal dále na to, že žalovaný sám v tomto rozhodnutí vyjadřuje možnost, a nikoli povinnost správce daně označit konkrétní daňový subjekt za nespolehlivého plátce. Správce daně a žalovaný jsou naopak povinni posoudit důvody, které brání řádnému plnění daňových povinností. Žalobce uvádí, že z odůvodnění rozhodnutí o přidělení statusu nespolehlivého plátce je zřejmé, že se správce daně důvody vedoucími k nesplnění tvrzených platebních povinností nezabýval řádně, jelikož odůvodnění výše uvedeného rozhodnutí obsahuje pouze konstatování: „*Daňový subjekt na toto oznámení správce daně reagoval vyjádřením č.j. 8458876/21/2003-52524-105502, které bylo doručeno správci daně dne 29.10.2021. I přes vyjádření daňového subjektu stále trvá podmínka pro přidělení statusu nespolehlivého plátce podle ust. § 106a odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty.*“
12. Ačkoliv žalovaný v bodu 14 napadeného rozhodnutí cituje část Informace GFŘ k aplikaci § 106a zákona o dani z přidané hodnoty, žalobce má za to, že žalovaný nesprávně zhodnotil danou situaci a závažnost tvrzeného porušení povinností vztahujících se ke správě daně.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

13. Dále žalobce namítal, že žalovaný v bodu 19 napadeného rozhodnutí konstatoval absenci objektivních důvodů hodné zvláštního zřetele, které vedly k nesplnění zákonných povinností plátce, s tím, že nevyšly najevo ani v odvolacím řízení, přičemž sám odvolatel existenci takových objektivních důvodů hodných zvláštního zřetele ani netvrdí ani nedokládá.
14. Toto tvrzení je však odporuje obsahu odvolání, kde žalobce uvedl, že nemá žádné nesporné nedoplatky na daňových povinnostech, které by naplňovaly podmínky ust. § 106a zákona o dani z přidané hodnoty a které by v současné době nebyly rozporovány a podrobeny soudnímu přezkumu. Veškeré argumenty správce daně či žalovaného mají svůj původ v nesprávném posouzení podmínek pro přiznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, které je předmětem řízení vedených u Nejvyššího správního soudu.
15. Dle nálezu Ústavního soudu ze dne 5.5.2009, sp. zn. II ÚS 703/06-1, je povinností správce daně minimalizovat zásahy správce daně tak, aby se konkrétní procesní postup správce daně nestal vůči jednotlivci nepřiměřeným.
16. Vzhledem k tomu, že dosud nebylo postaveno na jisto, zdali posouzení podmínek pro přiznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty bylo ze strany žalovaného zákonné a správné, trvá žalobce na tom, že pokud by rozhodnutí o přidělení statusu nespolehlivého plátce bylo ponecháno v platnosti, došlo by tím k dalšímu zásahu do práv žalobce a zároveň i do sféry osob, které by s žalobcem obchodovaly. Zde je na místě využít zásad správního trestání, které zejména neumožňují uložit příslušnému subjektu sankci v rozporu s principem presumpce neviny, včetně pravidla *in dubio pro reo*, ačkoliv udělení statusu nespolehlivého plátce nemá samo o sobě trestněprávní povahu. Žalobce uvádí, že má za to, že daňový subjekt nemůže závažně porušit povinnost vztahující se ke správě daně, pokud mu tato byla uložena nesprávně či nezákonně.
17. Výše označené rozhodnutí žalovaného beze zbytku vyčerpává období a daňové povinnosti, jejichž nesplnění správce daně sankcionoval vydáním napadeného rozhodnutí o přidělení statusu nespolehlivého plátce. Žalobce se tak nedopustil závažného porušení povinnosti vztahující se ke správě daně.
18. V další námitce žalobce uvedl, že napadená rozhodnutí byla vydána v rozporu se závěry uvedenými v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 11. 2022, čj. 10 Afs 513/2021-48, který akcentoval nutnost individuálního posouzení všech specifík konkrétního případu. Žalovaný ani správce daně nevzali na zřetel všechny významné okolnosti tohoto případu, například plnění daňových povinností žalobcem v době předcházející vzniku sporných povinností a podobně.
19. V důsledku postupu správce daně a nesprávného posouzení podmínek pro přiznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty ze strany Odvolacího finančního ředitelství odepřeny finanční prostředky, které by mu po právu náležely. Výsledkem výše uvedených řízení totiž může být nejen skutečnost, že správcem daně vedené daňové exekuce pozbydou hmotněprávní titul, ale že žalobci bude navíc svědčit nárok na vrácení nadměrného odpočtu daně. Žalovaný a správce daně v rámci svého rozhodování o přidělení statusu nespolehlivého plátce nedostatečně odůvodnili naléhavost či nutnost přidělení statusu nespolehlivého plátce žalobci.
20. Žalobce konečně uvedl, že zákon o dani z přidané hodnoty neposkytuje žalobci praktickou možnost domoci se neprodleného odstranění statusu nespolehlivého plátce v případě,

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

pokud bude v rámci řízení vedeného Nejvyšším správním soudem shledáno, že daňové povinnosti byly v důsledku nesprávného posouzení podmínek pro přiznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty stanoveny nesprávně a nezákonně, a žalobci tak byly nesprávně odepřeny finanční prostředky.

21. Závěrem žalobce setrval na tom, že v současné době nemá žádné nesporné nedoplatky na daňových povinnostech, které by naplňovaly podmínky ust. § 106a z. o DPH a které by v současné době nebyly podrobeny soudnímu přezkumu.
22. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí žalobce vznesl ve zcela obecné rovině, aniž by uvedl, v čem konkrétně nepřezkoumatelnost rozhodnutí spatřuje, a také pouze obecně namítl nesrozumitelnost napadeného rozhodnutí. Žalovaný k tomu odkazuje na judikaturu správních soudů definující pojem (ne)přezkoumatelnosti rozhodnutí, s tím, že v duchu této judikatury nelze rozhodnutí o odvolání označit za nepřezkoumatelné ani pro nesrozumitelnost, ani pro nedostatek důvodů. Pouhý nesouhlas žalobce se závěry žalovaného nepřezkoumatelnost nezpůsobuje.
23. Pokud jde o tvrzené porušení zásady přiměřenosti dle ust. § 5 odst. 3 daňového řádu, žalovaný má za to, že v projednávaném případě nelze shledat v postupu daňových orgánů jakékoliv známky nepřiměřenosti, jelikož bylo postupováno v souladu s ust. § 106a zákona o dani z přidané hodnoty a Informací GFŘ, a také nebyly zjištěny žádné objektivní důvody hodné zvláštního zřetele, které by mohly vést k nesplnění zákonných povinností ze strany žalobce.
24. Námitka porušení povinností stanovených v ust. § 1 odst. 2, § 6, § 7 odst. 2 a § 8 odst. 3 daňového řádu žalobkyně vznesla ve zcela obecné rovině a netvrdí, v čem konkrétně shledává porušení předmětných ustanovení daňového řádu.
25. Totéž žalovaný konstatoval ohledně námítky porušení ust. § 149 odst. 1 daňového řádu, s tím, že není zřejmé, na co vlastně žalobkyně touto námitkou v nyní projednávaném případě, týkajícím se nespolehlivého plátcovství, míří.
26. K námitce nenaplnění podmínek podle ust. § 106a zákona o dani z přidané hodnoty žalovaný uvedl, že výčet situací, které představují závažné porušení plnění povinností plátce, je obsažen v Informaci GFŘ. V nyní posuzovaném případě došlo k naplnění bodu č. 1 písm. c) Informace GFŘ, což žalovaný, vzhledem ke skutkovému stavu, který měl oporu ve spisovém materiálu, blíže zdůvodnil zejména v bodě [18] rozhodnutí o odvolání.
27. Žalovaný dále odmítl, že by se nezabýval specifiky daného případu. Naopak žalovaný ověřoval, zda neexistují nějaké podklady či informace, které by nasvědčovaly tomu, že v daném případě byly dány objektivní důvody hodné zvláštního zřetele, které vedly k nesplnění zákonných povinností žalobkyně jakožto plátce. Mezi takové objektivní důvody patří např. živelné pohromy, závažné zdravotní důvody či jiné objektivní překážky, které plátcům bránily v řádném plnění daňových povinností. Ze spisového materiálu však nevyplývalo nic, co by nasvědčovalo tomu, že takové objektivní důvody v projednávaném případě existovaly, a ani žalobce žádné takové důvody netvrdil. Pouhý nesouhlas žalobce s doměněním daně nepředstavuje objektivní důvod hodný zvláštního zřetele. Žalobce navíc nerozporuje, že v projednávaném případě byly naplněny všechny čtyři podmínky vymezené v bodu č. 1 písm. c) Informace GFŘ plynou následující podmínky, které musí

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

být naplněny, aby bylo možné dojít k závěru o závažném porušení plnění povinností plátce.

28. K otázce nedoplatků na daňových povinnostech žalovaný uvedl, že ta je relevantní ve vztahu k otázce, zda došlo k závažnému porušení plnění povinností plátce. V případě žalobce byla existence kumulovaného nedoplatku na dani z přidané hodnoty bez příslušenství daně ve výši alespoň 500 tis. Kč prokázána a je zřejmá z výpisů z osobního daňového účtu žalobce. Žalobce sice považuje doměření daně za sporné a s doměřením daně nesouhlasí, avšak tento pouhý nesouhlas nelze považovat za objektivní důvod hodný zvláštního zřetele. Navíc žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 13. 11. 2020, č. j. 41238/20/5300-22441-712084, kterým bylo zamítnuto žalobcovo odvolání proti příslušným dodatečným platebním výměřům, byla pravomocně zamítnuta rozsudkem Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 11. 01. 2023, č. j. 57 Af 2/2021-179.
29. K tvrzení žalobce, že neuhrazení jeho daňových povinností je přímým důsledkem omezení jeho dispozice s finančními prostředky, ke kterému došlo ze strany správce daně prostřednictvím exekučních příkazů k vymožení těchto daňových povinností, žalovaný uvedl, že tento argument použil žalobce až v žalobě. Samotný nedostatek finančních prostředků k úhradě daňových povinností však nelze považovat za důvod hodný zvláštního zřetele.
30. Pro věc je stěžejní, že daňová povinnost byla žalobci pravomocně stanovena, byla splatná a ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí nebyla uhrazena - ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí byla daňová povinnost žalobce již téměř 3 roky po splatnosti.
31. Též bylo přihlédnuto k osobě plátce a dosavadní zkušenosti správce daně s tímto plátcem - viz bod [20] rozhodnutí o odvolání. Žalovaný s odkazem na konstatování správce daně uvedl, že se žalobce nedopustil pouze ojedinělého neplnění daňových povinností ve vztahu k zdaňovacím obdobím roku 2014, ale že neplnění daňových povinností přetrvává a daňový dluh se navyšuje. Správce daně evidoval neuhrazené daňové povinnosti žalobce také v průběhu let 2021 až 2023, tedy dlouhodobě.
32. Žalovaný setrval na závěru, že nedošlo k nepřiměřenému zásahu do práv žalobce, neboť v projednávaném případě nastaly podmínky pro prohlášení žalobce za nespolehlivého plátce, a to i s ohledem na jeho osobu a dosavadní zkušenosti s ním jako plátcem daně z přidané hodnoty, a také s ohledem na neexistenci objektivních důvodů hodných zvláštního zřetele.
33. Žalovaný uzavřel s tím, že rozhodnutí o tom, že daňový subjekt je nespolehlivým plátcem, není rozhodováním ve věcech „trestního obvinění“, resp. nejedná se o sankci trestní povahy (viz rozsudek NSS ze dne 25. 11. 2022, č. j. 10 Afs 513/2021-48).
34. Pokud jde o zákonnou možnost zbavit se statusu nespolehlivého plátce, žalovaný shodně se závěry uvedenými pod bodem [29] rozhodnutí o odvolání uvádí, že právní úprava poskytuje účinnou ochranu před přetrváním statusu nespolehlivého plátce pro případ, že dojde ke zrušení daňové povinnosti, na základě jejíhož nesplnění byl udělen status nespolehlivého plátce, ust. § 106ab zákona o dani z přidané hodnoty upravuje možnost požádat správce daně o vydání rozhodnutí, že daňový subjekt není nespolehlivým plátcem za tam stanovených podmínek. Rovněž není vyloučeno nařízení přezkoumání rozhodnutí o nespolehlivém plátcu podle ust. § 121 a násl. daňového řádu.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

35. Žalovaný konstatoval, že žalobce v žalobě nebrojí proti argumentaci žalovaného v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalovaný řádně vysvětlil, že v daném případě byla žalobkyni pravomocně stanovena daňová povinnost, která nebyla uhrazena, a popsal, proč měl za to, že byly naplněny podmínky bodu č. 1 písm. c) Informace GFR, jakož i to, proč existenci pravomocně stanovené a neuhrazené daně musel respektovat. Toto odůvodnění rozhodnutí o odvolání však žalobce jako celek přehlíží.
36. Při jednání dne 16. října 2024, jehož se žalobce ani jeho zástupce jednání nezúčastnili, městský soud konstatoval obsah žaloby z jejího písemného vyhotovení, s tím, že žalobce navrhl, aby soud zrušil jak napadené rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství, č.j. 30028/23/5100-41453-712735, tak i rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu č.j. 8852843/21/2003-52524-105502, a aby žalobci přiznal náhradu nákladů řízení. Pověřená zástupkyně žalovaného navrhla, aby soud žalobu zamítl.

III.

Posouzení žaloby

37. Městský soud v Praze ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 soudního řádu správního), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. Jiné vady, k nimž by byl povinen přihlédnout z moci úřední, soud neshledal.
38. Žaloba není důvodná.
39. Z obsahu správního spisu je zřejmé, že Finanční úřad pro hlavní město Prahu, územní pracoviště pro Prahu 3, jako správce daně zahájil dne 12. 10. 2021 se žalobcem řízení ve věci vydání rozhodnutí o nespolehlivém plátcí podle ust. § 106a odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. V oznámení správce daně uvedl, že u žalobce eviduje ke dne 3. 12. 2020 neuhrazené daňové povinnosti za rok 2014, přičemž tento nedoplatek vzrostl na 10 502 796,- Kč. Nadto žalobce má i další neuhrazené daňové povinnosti doměřené mu 23 rozhodnutími, která všechna jsou ve znění rozhodnutí č.j. 41238/20/5300-22441-712084.
40. Žalobce se k tomuto oznámení vyjádřil nesouhlasně, s tím, že avizovaný záměr správce daně je nepřiměřený a že dodateční platební výměry, jakož i na ně navazující rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství jsou nesprávné a nezákonné.
41. Správce daně vydal dne 26. 11. 2021 rozhodnutí č.j. 8852843/21/2003-52524-105502, jímž žalobce označil za nespolehlivého plátce. V odůvodnění rozhodnutí správce daně poukázal na skutečnosti neuhrazených daňových povinností a konstatoval, že u žalobce jsou naplněny podmínky podle ust. § 106a odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty.
42. Proti tomuto rozhodnutí brojil žalobce odvoláním, v němž především namítal nepřiměřenost tohoto opatření, která podle něj odporuje zásadám daňového řádu, jakož i judikatuře Ústavního soudu (jmenovitě poukázal na nález sp. zn. II ÚS 703/06-1), a namítal nesprávnost a nezákonnost doměření daně z přidané hodnoty dodatečnými platebními výměry ze dne 2. 1. 2020 a rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 13. 11. 2020. Tato rozhodnutí jsou předmětem soudního přezkumu a žalobce tedy nemá žádné nesporné nedoplatky.

43. Toto odvolání bylo zamítnuto žalobou napadeným rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 5. 9. 2023.
44. O žalobních námitkách soud uvážil takto:
45. Soud především konstatoval, že napadené rozhodnutí není nepřezkoumatelné, a to ani pro nedostatek důvodů, ani pro nesrozumitelnost.
46. Podle ustálené judikatury je rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů tehdy, jestliže správní orgán neuvede konkrétní důvody, o něž se jeho rozhodnutí opírá (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2006, č. j. 2 As 37/2006-63), nevypořádá se se všemi odvolacími námitkami (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 12. 2008, č. j. 8 Afs 66/2008-71), či neuvede důvody, proč nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení a proč námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005-44).
47. Za nepřezkoumatelná pro nesrozumitelnost je nutno považovat zejména ta rozhodnutí, která postrádají základní zákonné náležitosti, z nichž nelze seznat, o jaké věci bylo rozhodováno či jak bylo rozhodnuto, jejichž výrok je v rozporu s odůvodněním, která neobsahují vůbec právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jejichž důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné.
48. Žádnými takto popsanými vadami však napadené rozhodnutí netrpí. Shodně se žalovaným pak soud uvádí, že pouhý nesouhlas žalobce se závěry žalovaného nepřezkoumatelnost nezpůsobuje.
49. Podle ust. § 106a odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, *Poruší-li plátce závažným způsobem své povinnosti vztahující se ke správě daně, správce daně rozhodne, že tento plátce je nespolehlivým plátcem.*
50. Rozhodnutí o tom, zda konkrétní plátce daně je nespolehlivým plátcem, závisí tedy na uvážení správce daně, přičemž je založeno na zjištění, že tento plátce porušil své povinnosti vztahující se ke správě daně, a to závažným způsobem.
51. V projednávané věci byla taková zjištění nesporně učiněna. Správce daně jednak konstatoval, že u žalobce eviduje ke dni 3. 12. 2020 neuhrazené daňové povinnosti doměřené za období 1. až 4. čtvrtletí roku 2014 a že tento stav trvá i ke dni 22. 11. 2021, kdy nedoplatek vzrostl na 10 553 144,00 Kč včetně příslušenství daně. Dále konstatoval, že žalobce má i další neuhrazené daňové povinnosti doměřené rozhodnutími, jmenovitě uvedenými v odůvodnění rozhodnutí, jež jsou ve znění rozhodnutí č.j. 41238/20/5300-22441-712084. Správce daně proto konstatoval, že podmínky pro rozhodnutí o nespolehlivém plátcu podle § 106a odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty jsou tak naplněny, protože daňový subjekt porušil závažným způsobem své povinnosti vztahující se ke správě daně z přidané hodnoty, když ohrozil veřejný zájem na řádném výběru daně.
52. Rozhodnutí správního orgánu I. stupně soud shledal odůvodněným sice stručně, leč dostatečně a srozumitelně, když správce daně vyložil, jaké skutečnosti vzal za podklad pro rozhodnutí (dlouhotrvající daňové nedoplatky) a proč v nich spatřuje závažné porušení povinností plátce daně (ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru daně).
53. Pokud jde o námitku nepřiměřenosti dopadu rozhodnutí o tom, že žalobce je nespolehlivým plátcem, ta je odůvodněna především tvrzením o nesprávnosti doměření daně dodatečnými platebními výměry, proti nimž se žalobce odvolal, ale jeho odvolání

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

bylo zamítnuto rozhodnutím žalovaného ze dne 13. 11. 2020, č.j. 41238/20/5300-22441-712084, které je však předmětem soudního přezkumu.

54. K tomu soud konstatuje jen tolik, že v době rozhodování správce daně podle ust. § 106a odst. zákona o dani z přidané hodnoty byl stav věci takový, že na dodatečné platební výměry bylo nutno hledět jako na věcně správné a zákonné, neboť byly řádně přezkoumány v odvolacím řízení, jež bylo pravomocně skončeno právě rozhodnutím žalovaného č.j. 41238/20/5300-22441-712084. Správce daně ani žalovanému tedy nic nebránilo v tom, aby skutečnosti o daňových povinnostech žalobce, stanovených těmito rozhodnutími, vzali za relevantní podklad pro rozhodnutí o tom, že žalobce je nespolehlivým plátce. Na tom nic nemohla změnit ani skutečnost, že proti označenému rozhodnutí žalovaného byla podána žaloba podle ust. § 65 a násl. soudního řádu správního ke Krajskému soudu v Českých Budějovicích, neboť z koncepce soudního přezkumu podle soudního řádu správního je zřejmé, že rozhodnutí napadené žalobou nepozbývá své platnosti a závaznosti – takový účinek by mělo až zrušení tohoto rozhodnutí soudem.
55. Nadto je zřejmé, že napadené rozhodnutí o odvolání bylo vydáno dne 5. 9. 2023, tedy několik měsíců poté, kdy jmenovaný krajský soud žalobu žalobce proti rozhodnutí žalovaného č.j. 41238/20/5300-22441-712084 pravomocně zamítl, takže jeho platnost a závaznost nebyla zpochybněna (viz rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 11. 1. 2023, č.j. 57 Af 2/2021-179).
56. Lze tedy uzavřít, že obecně sice platí, že daňový subjekt nemůže závažně porušit povinnost vztahující se ke správě daně, pokud mu tato byla uložena nesprávně či nezákonně, ovšem o takový případ v projednávané věci nešlo. Žalobci doměřená daňová povinnost by totiž byla sporná jen tehdy, pokud by krajský soud zrušil rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství o zamítnutí odvolání proti dodatečným platebním výměrům anebo pokud by Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu, který by byla zamítnuta žaloba. Žádná z těchto eventualit však v projednávané věci nenastala.
57. Správce daně a žalovaný tedy svá rozhodnutí o nespolehlivém plátci založili na relevantních a legitimních skutečnostech, vyplývajících z pravomocných rozhodnutí. V době vydání rozhodnutí o nespolehlivém plátci, resp. napadeného rozhodnutí, tedy bylo postaveno najisto, že žalobce má významné a dlouhodobé nedoplatky na dani. Žalobní námitka je tak nedůvodná.
58. Jen pro úplnost lze uvést, že výše zmíněný rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích obstál i před Nejvyšším správním soudem, který rozsudkem ze dne 21. 2. 2024, č.j. 6 Afs 30/2023-73, zamítl kasační stížnost žalobce.
59. Žalobce dále namítal, že samotné označení daňového subjektu za nespolehlivého plátce má sankční povahu. Tento názor soud neakceptoval a v důsledku toho shledal nedůvodná všechna tvrzení žalobce, jež z něj vycházela.
60. Skutečnost, že institut nespolehlivého plátce není trestem, již dříve konstatovala judikatura správních soudů. Zde lze odkázat například na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2023, č.j. 7 Afs 412/2021-63 (jenž ovšem navazuje i na judikaturu předchozí), jmenovitě na jeho odstavce 35 až 37, kde soud vyložil, že označení nespolehlivým plátce není trestem ani svým formálním označením, ani svou podstatou.
61. V návaznosti na to tedy soud musel odmítnout žalobní námitku spočívající ve tvrzení, že ze strany správních orgánů nebylo uplatněno pravidlo *in dubio pro reo*, resp. tím, že nebyla

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

respektována presumpce nevinny. Nešlo-li o věc správního trestání, pak jsou tyto námitky irelevantní.

62. Dále žalobce vytýkal nesprávnost závěrů správních orgánů o neexistenci objektivních důvodů zvláštního zřetele hodných, které mají orgány daňové správy zohlednit. Žalobce zde má za to, že takovými objektivními důvody je právě skutečnost, že o nedoplatcích žalobce nebylo nesporně rozhodnuto, když probíhá soudní přezkum dodatečných platebních výměrů, resp. příslušného rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství.
63. Ani tuto námitku soud neshledal důvodnou. Skutečnost, že žalobce nesouhlasil s doměřením daně a že proti němu brojil žalobou podle soudního řádu správního, nepředstavuje objektivní skutečnost zvláštního zřetele hodnou. Takovou skutečností by mohlo být jen to, co by nastalo skutečně objektivně – tedy nezávisle na vůli žalobce a bez jeho přičinění – a co by mu bránilo splnit daňovou povinnost, jež mu byla pravomocně stanovena. Nesouhlas žalobce s doměřením daně však postrádá právě onen rys objektivnosti, neboť je zcela závislý na žalobcově názoru a na jeho vůli.
64. Dále žalobce namítal, že napadená rozhodnutí byla vydána v rozporu se závěry uvedenými v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 11. 2022, č.j. 10 Afs 513/2021-48, který akcentoval nutnost individuálního posouzení všech specifík konkrétního případu, přičemž žalovaný takové významné okolnosti nevzal na zřetel.
65. Ani tuto námitku městský soud neshledal důvodnou, a to již proto, že žalobce ani v odvolání, ani v žalobě neuvedl nic podstatného o významných okolnostech případu, které by měl žalovaný vzít v úvahu.
66. V žalobě žalobce jen stručně poukázal na předchozí plnění svých daňových povinností, aniž by to dostatečně konkretizoval. Pokud – a to je jen domněnka soudu – tím chtěl argumentovat v tom smyslu, že v době před vznikem nedoplatků své daně přiznával a platit včas a řádně, nelze než konstatovat, že to je minimální povinností každého daňového subjektu, vyplývající z daňových předpisů. Nejedná se tedy o nic, co by mělo orgány daňové správy vést k tomu, aby přehlížely či aspoň shovívavě hodnotily případná pozdější porušování povinností vztahující se ke správě daně ze strany žalobce. Kromě toho z odůvodnění rozhodnutí správce daně o nespolehlivém plátcí vyplývá, že žalobce byl v prodlení s plněním svých daňových povinností již za rok 2014, což nasvědčuje naopak tomu, že ani dříve nepřistupoval k daňovým povinnostem odpovědně.
67. Konečně pokud jde o námitku ohledně toho, že zákon o dani z přidané hodnoty neposkytuje praktickou možnost domoci se neprodleného odstranění statusu nespolehlivého plátce, pokud by bylo jeho kasační stížnosti vyhověno, nezbyvá než konstatovat, že zákon o dani z přidané hodnoty stanoví postup pro revokaci rozhodnutí o nespolehlivém plátcí.
68. Podle ust. § 106ab odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty *Správce daně na žádost nespolehlivého plátce nebo nespolehlivé osoby rozhodne, že nejsou nespolehlivými, pokud po dobu 1 roku závažným způsobem neporušují své povinnosti vztahující se ke správě daně.*
69. Lze tedy souhlasit se žalobcem v tom, že k revokaci rozhodnutí o nespolehlivém plátcí nemůže dojít neprodleně, ale až po uplynutí jednoho roku, během kterého daňový subjekt nebude závažným způsobem porušovat své povinnosti vztahující se ke správě daně. Jakkoliv se tato doba může jevit dlouhou, je však takto stanovena zákonodárcem, jenž její délku považoval za nezbytnou a věci přiměřenou.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

70. Kromě toho – jak naznačil žalovaný ve vyjádření k žalobě – dalším nástrojem nápravy je institut přezkoumání rozhodnutí podle ust § 121 a násl. daňového řádu.
71. Podle ust § 121 odst. 1 daňového řádu *Správce daně z moci úřední nařídí přezkoumání rozhodnutí, jestliže po předběžném posouzení věci dojde k závěru, že rozhodnutí bylo vydáno v rozporu s právním předpisem. K vadám řízení, o nichž nelze mít důvodně za to, že mohly mít vliv na soulad napadeného rozhodnutí s právními předpisy, se nepřihlíží.*
72. Pokud by tedy vyšlo najevo, že rozhodnutí o nespolehlivém plátcí bylo vydáno v rozporu s právním předpisem, je možné domáhat se nápravy formou přezkoumání rozhodnutí, a to bez ohledu na dobu stanovenou v ust. § 106ab odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty.
73. Ani tuto námitku tedy neshledal soud důvodnou.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

74. Městský soud v Praze proto po posouzení věci dospěl k závěru, že žaloba nebyla podána důvodně, pročez ji podle ust. § 78 odst. 7 soudního řádu správního zamítl.
75. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn podle ust. § 60 odst. 1 soudního řádu správního, když žalobce ve věci úspěch neměl.
76. Pokud jde o náklady žalovaného, soud vzal v úvahu skutečnost, že jednání soudu dne 16. října 2024 se uskutečnilo na základě požadavku žalobce, avšak k jednání se nedostavil ani žalobce, ani jeho zástupce. Žalovaný pak na jednání ve věci netrval. Jelikož žalovaný musel vynaložit náklady na cestu svého pověřeného zástupce k soudu, soud dospěl k závěru, že se jedná o účelně vynaložené náklady, a uložil žalobci jejich úhradu. Žalovaný doložil, že tyto náklady spočívají v ceně jízdného vlakem na trase Brno – Praha a zpět v celkové výši 823,- Kč. Náhradu v této výši je žalobce povinen zaplatit žalovanému do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku; k přijetí této náhrady žalovaný označil bankovní účet č. 19-8024621/0710, s variabilním symbolem 5000.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

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

Praha 16. října 2024

JUDr. Slavomír Novák v.r.

předseda senátu