



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Petra Hlušíka, Ph.D., ve věci

žalobce: **Gbagbos systém a. s.**
sídlem Dlouhá třída 1161/97, 736 01 Havířov
zastoupený advokátem Mgr. Martinem Brudným
sídlem Poděbradova 1243/7, 702 00 Ostrava – Moravská Ostrava

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Na Jízdárně 3162/3, 709 00 Ostrava

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 3. 2024 č. j. 5748/24/5200-11433-713211,
ve věci daně z příjmů právnických osob

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje

1. Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 3. 2024 č. j. 5748/24/5200-11433-713211, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 16. 5. 2022 č. j. 2513682/22/3210-50525-800740, jímž byla žalobci doměřena daň z příjmů právnických osob (dále jen „DPPO“) za zdaňovací období od 1. 7. 2018 do 30. 6. 2019 (dále jen „zdaňovací období 2018/2019“) ve výši 15 511 790 Kč, zrušena daňová ztráta ve výši 4 462 119 Kč a současně uložena povinnost uhradit penále ve výši 3 146 979 Kč.
2. Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení napadeného rozhodnutí v části, kterou žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil dodatečný platební výměr ve výrocích o stanovení penále ve výši 25 % z částky doměřené daně, tj. 3 102 358 Kč a 1 % z částky zrušené daňové ztráty, tj. 44 621 Kč, tedy celkového penále ve výši 3 143 979 Kč.
3. Ke skutkovým okolnostem žalobce uvedl, že ke dni 27. 3. 2017 evidoval jako dlužník dluh ve výši 86 103 980 Kč vůči společnosti FAU s.r.o. (dále jen „FAU“) z titulu povinnosti zaplacení kupní ceny za dodané pohonné hmoty. Ke stejnému datu žalobce evidoval vůči této společnosti pohledávku ve stejné výši z titulu nároku na náhradu škody způsobené ukončením podnikatelské činnosti společnosti FAU. S ohledem na existenci pohledávky a protipohledávky žalobce oznámil společnosti FAU, resp. jejímu insolvenčnímu správci, jednostranné započtení vzájemných pohledávek a dluhů mezi žalobcem a společností FAU ve smyslu ust. § 1982 zák. č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, v platném znění (dále jen „jednostranné započtení“ nebo „započtení pohledávek“). Žalobce zastával názor, že toto započtení pohledávky proběhlo řádně a v souladu se zákonem.
4. Na základě uvedeného žalobce při sestavování daňového přiznání k DPPO za zdaňovací období 2016/2017 zahrnul výnos ze započtení pohledávek do příjmů a z tohoto příjmu také odvedl daň. Dne 3. 11. 2020 žalobce obdržel předžalobní výzvu insolvenčního správce společnosti FAU, jenž se domáhal úhrady kupní ceny ve výši 86 103 980 Kč z titulu povinnosti zaplacení kupní ceny za dodané pohonné hmoty a namítl neplatnost jednostranného započtení provedeného žalobcem, a to z důvodu neexistence pohledávky žalobce vůči společnosti FAU.
5. Žalobce v návaznosti na uplatnění pohledávky insolvenčním správcem požádal daňového poradce společnost ABC.TAXES, s.r.o. (dále jen „daňový poradce“) o posouzení daňově právních dopadů případné neplatnosti jednostranného započtení pohledávek. Daňový poradce vydal dne 27. 11. 2020 stanovisko, v němž žalobci doporučil podat dodatečné daňové přiznání k DPPO za zdaňovací období 2016/2017, což žalobce učinil dne 22. 12. 2020. Žalobce se vůči správci daně domohl účinnosti tohoto dodatečného daňového přiznání až po extrémně dlouhých procesních peripetiích, včetně využití žalob proti nečinnosti.
6. Správce daně nakonec revidoval své závěry a dne 9. 4. 2024 vydal dodatečný platební výměr, kterým vyhověl dodatečnému daňovému přiznání žalobce ze dne 22. 12. 2020 a výnos ze započtení pohledávek dosud zahrnutý do základu DPPO za zdaňovací období 2016/2017 oddanil. Žalobce se tedy teprve dne 9. 4. 2024 domohl účinnosti dodatečného daňového přiznání ze dne 22. 12. 2020. Vydáním dodatečného platebního výměru ze dne 9. 4. 2020 č.

j. 1423828/24/3210-50525-804369 se uzavřela procesní linie dodatečného daňového přiznání k DPPO za zdaňovací období 2016/2017. Paralelně však probíhalo řízení ohledně DPPO za zdaňovací období 2018/2019, v němž správce daně již dne 27. 4. 2021 doručil žalobci výzvu k podání dodatečného daňového přiznání za toto zdaňovací období z důvodu, že započtení pohledávek mezi žalobcem a společností FAU nebylo účinné, a proto nedošlo k zániku dluhu žalobce vůči společnosti FAU ve výši 86 103 980 Kč. Jelikož tento dluh byl více než 30 měsíců po splatnosti, měl žalobce zvýšit svůj výsledek hospodaření za období 2018/2019 o částku odpovídající výši tohoto neuhrazeného dluhu.

7. Žalobce v reakci na výzvu správce daně za zdaňovací období 2018/2019 upozornil na dodatečné daňové přiznání ze dne 22. 12. 2020 za zdaňovací období 2016/2017, jímž se správce daně odmítl zabývat. Současně žalobce poukázal na svou obavu, že postupy správce daně mohou směřovat ke dvojímu zdanění příjmu plynoucího z téže obchodní transakce. Následně správce daně zahájil u žalobce daňovou kontrolu na DPPO za zdaňovací období 2018/2019, v jejímž důsledku byl vydán dodatečný platební výměr ze dne 16. 5. 2022 a následně napadené rozhodnutí.
8. Žalobce dále v žalobě uvedl, že považuje za nepřijatelné, že daňové orgány pro účely doměření DPPO za zdaňovací období 2018/2019 na jedné straně dospěly k závěru o nutnosti doměřit žalobci daňovou povinnost, protože má mít dluh vůči společnosti FAU v důsledku neúčinnosti započtení pohledávek, a současně pro účely snížení DPPO za zdaňovací období 2016/2017 nepřihlédly k podanému dodatečnému daňovému přiznání a fakticky rozhodly tak, že započtení pohledávek je účinné, neboť výnos ze započtení pohledávek má i nadále zůstat v základu daně DPPO za toto zdaňovací období.
9. Do vydání napadeného rozhodnutí správce daně nevydal dodatečný platební výměr, kterým by v souladu s dodatečným daňovým přiznáním potvrdil snížení DPPO za zdaňovací období 2016/2017. K jeho vydání došlo až měsíc po vydání žalobou napadeného rozhodnutí.
10. Žalobce nesouhlasí s tím, aby došlo k faktickému dvojímu zdanění jedné totožné obchodní transakce a aby jednou bylo započtení pohledávek hodnoceno jako účinné, a v druhém případě jako neúčinné.
11. Daňové orgány po celou dobu doměřovacího řízení, z něhož vzešlo nyní žalobou napadené rozhodnutí, aplikovaly na případ žalobce formalistickou právní konstrukci a striktně odlišovaly právní důvody zdanění na DPPO ve zdaňovací období 2018/2019 a ve zdaňovací období 2016/2017. Průběh řízení a správcem daně zvolené procesní postupy vzbuzují v žalobci dojem, že správce daně směřoval k dosažení faktického dvojího zdanění jedné obchodní operace. Žalobce setrvale finanční orgány upozorňoval, že pokud by správce daně postupoval v souladu se zákonem a před zdaněním dluhu k podanému dodatečnému daňovému přiznání „oddanil“ také výnos ze započtení pohledávek, ušetřil by tak nemalé náklady sobě i žalobci, který musel vynaložit nemalé náklady na to, aby dosáhl účinnosti dodatečných daňových přiznání. Při zákonném vyhodnocení obsahu dodatečného daňového přiznání ze dne 22. 12. 2020 by správce daně vůbec nemusel vést daňovou kontrolu na DPPO, která nakonec vyústila ve vydání žalobou napadeného rozhodnutí.

12. Pokud by správce daně řádně přistoupil k oddanění výnosu ze započtení pohledávek, byl žalobce připraven ke zdanění dluhu, k němuž finanční orgány nyní přistoupily. Žalobou napadené rozhodnutí je výsledkem a důsledkem volby procesních postupů daňových orgánů, které svým faktickým postojem k podanému dodatečnému daňovému přiznání po celou dobu daňové kontroly i řízení o odvolání nutily žalobce k uplatnění obrany i k řízení týkajícímu se zdanění dluhu, neboť po celou tuto dobu žalobce neměl právní jistotu, že se reálně domůže oddanění výnosů ze započtení pohledávek.
13. V procesní i věcné rovině považuje žalobce za nespravedlivé a rozporné se zásadou přiměřenosti, aby mu daňové orgány uložily povinnost uhradit penále při doměření DPPO, jestliže tuto procesní situaci samy zapříčinily. Byl to správce daně a následně žalovaný, kdo vedl nesmyslné doměřovací řízení, přestože žalobce setrvale projevoval vůli plnit zákonem stanovené daňové povinnosti.
14. Žalobce nezamýšlel podáním dodatečného daňového přiznání na DPPO za zdaňovací období 2016/2017 ze dne 22. 12. 2020 vyhýbat se zdanění neuhrazeného dluhu vůči společnosti FAU v rámci DPPO za zdaňovací období 2018/2019. Naopak si byl vědom toho, že mu může vzniknout daňová povinnost na DPPO za období 2018/2019 a byl připraven na tuto skutečnost reagovat. Pokud by správce daně řádně a včas uznal dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období 2016/2017, žalobce by obratem mohl vyhovět výzvě ze dne 27. 4. 2021 k podání dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období 2018/2019, toto podat a přistoupit ke zdanění dluhu, tj. ke zvýšení výsledku hospodaření za zdaňovací období 2018/2019 o částku odpovídající výši neuhrazeného dluhu vůči společnosti FAU, který byl více než 30 měsíců po splatnosti (ust. § 23. odst. 3 písm. a) bod 11 zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění-dále jen „ZDP“).
15. Žalobce svými přípisy správci daně opakovaně navrhoval tento „smírný“ postup a žádal o nezahájení daňové kontroly, neboť mu bylo jasné, že výsledkem bude stanovení penále, ke kterému správce daně přistupuje automaticky. Žalobce správci daně dokonce navrhoval, aby si přeplatek z dodatečného daňového přiznání na DPPO za zdaňovací období 2016/2017 ponechal na vlastním účtu do doby podání daňového přiznání k DPPO za období 2018/2019, aby nemohl mít obavy, že DPPO nebude řádně uhrazena.
16. Správce daně však preferoval procesně formalistický přístup, provedl u žalobce daňovou kontrolu na zdaňovací období 2018/2019 a doměřil mu daňovou povinnost, včetně penále.
17. Žalobce se nebrání doměření daňové povinnosti jako takové, ale považuje za nespravedlivé, aby musel hradit i penále, neboť doměřovací řízení za zdaňovací období 2018/2019 dospělo k doměření daně v důsledku postupu správce daně. Postupy daňových orgánů mají zcela nepřiměřené důsledky do majetkové sféry žalobce, kterého daňové orgány nutí k úhradě trestní sankce (kterou penále představuje), přestože její uložení svým jednáním nezapříčinil. Finanční orgány zcela ignorovaly svou povinnost postupovat v souladu se zásadou přiměřenosti a nezohlednily specifické okolnosti případu a maximální možnou procesní spolupráci žalobce. Pokud by správce daně ještě před vydáním výzvy ze dne 27. 4. 2021

k podání dodatečného daňového přiznání k DPPO za zdaňovací období 2018/2019 vyhověl žalobcovu dodatečnému daňovému přiznání na DPPO za zdaňovací období 2016/2017 ze dne 22. 12. 2020, nedošlo by k zahájení daňové kontroly, vydání dodatečného platebního výměru a nyní žalobou napadeného rozhodnutí.

18. Na základě uvedeného je podle žalobce rozhodnutí žalovaného v části, kterou zamítl odvolání a potvrdil dodatečný platební výměr ve výrocích o stanovení penále, v rozporu se zásadou přiměřenosti, a proto nezákonné.
19. Žalovaný ve vyjádření uvedl, že žalobní námitky se ve své podstatě shodují s odvolacími námitkami, takže lze primárně odkázat na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalovaný je přesvědčen, že ke dvojímu zdanění v posuzované věci nedošlo a odkázal na rozsudek NSS ze dne 26. 4. 2007 č. j. 9 Afs 16/2007-87, jenž plně respektoval.
20. Žalobce nesprávně interpretuje okolnosti týkající se dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období 2016/2017. Sporná účinnost tohoto podání byla otázkou procesněprávní, nikoliv hmotněprávní. Daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2016/2017 byla stanovena konkludentně ve smyslu § 140 odst. 1 zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen „daňový řád“). Skutečnost, že správce daně vyměřil daň v souladu s tvrzením žalobce a nepřistoupil k provedení kontrolní činnosti, neomezuje správce daně v její budoucí realizaci. Žalobce proto nemohl vycházet z toho, že posouzení jeho daňových povinností a stanovení daně za toto zdaňovací období bude neměnné (viz. rozsudek NSS ze dne 21. 3. 2024 č. j. 4 Afs 168/2023-33).
21. Správce daně vyzval žalobce k podání dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období 2018/2019, přičemž důvodem bylo zjištění, že pohledávku žalobce vůči společnosti FAU nebylo možné započíst. Ke stejnému závěru dospěl i žalobce, a proto podal dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období 2016/2017. Neexistovala tak žádná překážka, pro kterou by žalobce nemohl v souladu s výzvou správce daně podat dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období 2018/2019 a vyhnout se případnému stanovení penále, navíc za situace, kdy byl sám žalobce přesvědčen o oprávněnosti zdanění neuhrazeného dluhu.
22. Jediným důvodem, pro který žalobce odmítal podat dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období 2018/2019, bylo to, že správce daně vyhodnotil jeho dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období 2016/2017 jako neúčinné. Z toho žalobce dovozoval, že správce daně hmotněprávně posoudil jeho daňovou povinnost za toto zdaňovací období tak, že pohledávka žalobce vůči společnosti FAU byla způsobilá k započtení. Vzniklý rozpor v posouzení způsobilosti pohledávky k započtení v různých zdaňovacích obdobích žalobce vnímal jako nezákonné dvojí zdanění jedné obchodní transakce.
23. Úvaha žalobce je nesprávná. Konkludentním stanovením daně správce daně nijak nezkoumal a nehodnotil její zákonnost, a proto žalobci nemohlo vzniknout legitimní očekávání, že ve vztahu k dani k DPPO za zdaňovací období 2016/2017 nemůže ze strany správce daně dojít k přehodnocení skutkového a právního základu.

Shodu s prvopisem potvrzuje

24. Žalovaný odkázal na rozsudek NSS ze dne 26. 2. 2009 č. j. 7 Afs 110/2007-55, z něhož vyplývá, že o dvojí zdanění se nejedná, pokud daňový subjekt na základě svého rozhodnutí nesprávně zdanil předmět daně (formou konkludentního vyměření), přičemž posléze bylo provedeno zdanění v souladu se zákonem. Takový stav je nutno napravit, avšak není možné tak učinit v rámci daňového řízení týkajícího se odlišné daňové povinnosti.
25. Nesprávně stanovenou daň ve zdaňovacím období 2016/2017 žalobce správně řešil podáním dodatečného daňového přiznání, ovšem v případě zdaňovací období 2018/2019 se jednalo o odlišnou daňovou povinnost nezávislou na jiných daňových řízeních. Postup žalobce, který svůj úkon v tomto daňovém řízení podmiňoval provedením určitého úkonu správce daně v řízení o jiném zdaňovacím období, tak postrádal jakoukoliv zákonnou oporu.
26. Podle žalovaného ke dvojímu zdanění nemohlo dojít také proto, že v obou zdaňovacích obdobích nebyl zdaňován týž příjem. Zatímco ve zdaňovací období 2016/2017 byla zdaňovaným příjmem pohledávka vůči společnosti FAU, jež byla žalobcem vytvořena na základě odborného vyjádření společnosti Ostravská znalecká a. s., za zdaňovací období 2018/2019 byl zdaňovaným příjmem neuhrazený dluh (závazky žalobce vyvstalé z dodavatelsko-odběratelských vtaů podle § 23 odst. 3 písm. a) bod 11 ZDP).
27. Nesprávná úvaha žalobce nemůže být faktorem, který by ovlivnil přiměřenost uloženého penále. Daňový řád neposkytuje správci daně při ukládání penále prostor pro správního uvážení. Výše penále je v § 251 odst. 1 daňového řádu pevně navázána na částku doměřené daně. Postup správce daně proto žalovaný nepovažuje za rozporný se zásadou přiměřenosti, neboť žalobci nic nebránilo dodatečné daňové přiznání za předmětné zdaňovací období podat. Ke vzniku povinnosti hradit penále tak nemuselo vůbec dojít, tím spíš za situace, kdy sám žalobce uvádí, že se zdanění neuhrazeného dluhu nezamýšlel vyhýbat.
28. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v souladu s ust. § 75 odst. 1 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění (dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání napadeného rozhodnutí a v souladu s ust. § 75 odst. 2 s. ř. s. byl vázán obsahem žalobních tvrzení.
29. Z obsahu správního spisu krajský soud zjistil, správce daně provedl dne 14. 3. 2018 u daňového subjektu místní šetření, jímž bylo mj. zjištěno, že žalobce provedl dne 27. 3. 2017 jednostranný zápočet pohledávek vůči svému dodavateli FAU, kterým byla započtena pohledávka daňového subjektu vůči FAU ve výši 86 103 980 Kč, již žalobce vytvořil a zaevidoval pod č. 170900001 na základě odborného vyjádření společnosti Ostravská znalecká a. s. ve věci tvorby zisku daňového subjektu, oproti neuhrazeným závazkům žalobce ve výši 86 103 980 Kč vůči společnosti FAU vyvstalých z dodavatelsko-odběratelských vztahů žalobce a této společnosti. Dne 8. 1. 2020 podal žalobce přiznání k DPPO za zdaňovací období 2018/2019. Správce daně dne 23. 4. 2021 vydal výzvu, kterou vyzval žalobce k podání dodatečného daňového přiznání k DPPO za zdaňovací období 2018/2019, neboť existoval důvodný předpoklad doměření daně za toto zdaňovací období, když žalobcem učiněné jednostranné započtení nebylo učiněno v souladu se zákonem a společnost FAU pohledávku

žalobce neuznala a rozporovala. Žalobce reagoval na výzvu správce daně vyjádřením ze dne 24. 5. 2021, v němž uvedl, že nebyly splněny zákonem stanovené podmínky zakládající mu povinnost podat dodatečné daňové přiznání, neboť závazky vůči společnosti FAU zanikly provedením jednostranného zápočtu žalobcem. Dne 3. 11. 2021 byla správcem daně zahájena daňová kontrola za zdaňovací období 2018/2019 a dne 1. 12. 2021 vydal správce daně výzvu k prokázání skutečností, kterou byl žalobce vyzván k prokázání, jakým způsobem došlo k zániku závazku vůči společnosti FAU ve výši 86 103 980 Kč. Ve své odpovědi ze dne 2. 2. 2022 setrval žalobce na tom, že dluh vůči společnosti FAU zanikl provedením jednostranného započtení. Správce daně ve Zprávě o daňové kontrole ze dne 11. 5. 2022 konstatoval, že žalobce neprokázal zánik závazku prostřednictvím jednostranného započtení a vydal dodatečný platební výměr na DPPO za zdaňovací období 2018/2019 ve výši 15 551 790 Kč, zrušil daňovou ztrátu ve výši 4 462 119 Kč a současně uložil žalobci zákonnou povinnost uhradit penále ve výši 3 146 979 Kč. Proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru podal žalobce odvolání, o němž bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím. V odvolání žalobce tvrdil, že dluh vůči společnosti FAU zanikl na základě jednostranného započtení ze dne 27. 3. 2017 a vyjádřil nesouhlas s názorem správce daně, že neunesl důkazní břemeno o řádném započtení. Dále namítl protizákonný a účelový postup správce daně, neboť žalobce podle svého názoru zánik závazku prokázal, avšak navzdory tomu došlo dodatečným platebním výměrem za zdaňovací období 2018/2019 ke zdanění závazku, jenž je více než 30 měsíců po splatnosti, čímž dle žalobce došlo k tzv. dvojímu zdanění shodné obchodní operace.

31. Krajskému soudu je z vlastní úřední činnosti známo, že ve vztahu k DPPO za zdaňovací období 2018/2019 se žalobce nejprve neúspěšně domáhal zásahu soudu zásahovou žalobou vedenou

u Krajského soudu v Ostravě pod sp. zn. 22 A 20/2018, a to v souvislosti s průběhem daňové kontroly za toto zdaňovací období. Poté se žalobce domáhal soudní ochrany žalobou proti nečinnosti vedenou pod sp. zn. 22 A 20/2022, když správce daně nerozhodl ve věci dodatečného daňového přiznání žalobce za zdaňovací období 2016/2017 ze dne 22. 12. 2020. Žalobce

se v tomto případě podanou žalobou domohl rozhodnutí soudu, jímž byla správci daně uložena povinnost vydat rozhodnutí ve věci dodatečného daňového přiznání žalobce ze dne 22. 12. 2020 (rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 10. 11. 2022 č. j. 22 A 20/2022-31). Podstatou sporu bylo, že žalobce byl správcem daně vyrozuměn o neúčinnosti dodatečného daňového přiznání toliko formou vyrozumění, přičemž tento úkon správce daně nemohl žalobce napadnout řádným opravným prostředkem. Krajský soud se plně ztotožňuje s názorem žalovaného, že výše popsané posouzení dodatečného daňového přiznání žalobce za zdaňovací 2016/2017, provedené správcem daně, proběhlo výlučně v rovině procesněprávní. Hmotněprávně o něm bylo rozhodnuto až po vydání nyní napadeného rozhodnutí, což žalobce sám v žalobě zdůraznil (str. 4 žaloby).

32. Na základě rozsudku zdejšího soudu ze dne 10. 11. 2022 sp. zn. 22 A 20/2022 tak lze konstatovat, že správce daně při posouzení dodatečného daňového přiznání žalobce ze dne 22. 12. 2020 nepostupoval procesně správným způsobem, čímž zapříčinil průtahy v řízení. Žalovaným nesprávně zvolený úřední postup však v tomto konkrétním případě není postižitelný v rámci právní úpravy dané daňovým řádem, neboť nespadá pod žádné

Shodu s prvopisem potvrzuje

z ustanovení týkajících se následků porušení povinností při správě daní a náhrad, pokud jde o pochybení na straně správce daně (§ 253a a násl. daňového řádu). Teoreticky by bylo možno uvažovat o odškodnění dle obecných právních předpisů (zák. č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem). Odškodnění procesně nesprávného postupu správce daně ve věci dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období 2016/2017 se však nelze domáhat v rámci daňového řízení za zdaňovací období 2018/2019.

33. Předně je nezbytné zdůraznit, že se jedná o dvě samostatná zdaňovací období, která mají vždy jiný předmět řízení, tj. jinou daňovou povinnost žalobce. V prvním případě je předmětem řízení dodatečné doměření daně za zdaňovací období 2016/2017 a v druhém případě je to dodatečné doměření daně za zdaňovací období 2018/2019. Tato dvě řízení nejsou vzájemně prostupná, jak se mylně domnívá žalobce, a proto nelze procesní úkony činěné v jednom řízení bez dalšího promítat do řízení druhého. Při stanovení daně musí být respektována věcná a časová souvislost příjmů a výdajů vynaložených v daném zdaňovacím období. Krajský soud se ztotožňuje s žalovaným v jeho závěru, že ve zdaňovací období 2016/2017 byla zdaňovaným příjmem pohledávka žalobce vůči společnosti FAU, která byla žalobcem vytvořena na základě odborného vyjádření společnosti Ostravská znalecká a. s., jež byla následně popřena insolvenčním správcem. Žalobce pod vlivem této skutečnosti podal dodatečné daňové přiznání ze dne 22. 12. 2020, což lze opodstatněně vnímat jako krok k nápravě nezákonného stavu, jenž žalobce sám jednostranným započtením pohledávek vytvořil, jakož i krok k nápravě nesprávně stanovené daně. V druhém zdaňovacím období 2018/2019 byl předmětem daně, jak správně uvedl žalovaný, neuhrazený dluh žalobce vůči společnosti FAU ve smyslu § 23 odst. 3 písm. a) bod 11 ZDP.
34. V důsledku popření započtené pohledávky insolvenčním správcem společnosti FAU vznikla u správce daně důvodná pochybnost o úhradě žalobcova dluhu ve výši 86 103 980 Kč, jenž vyvstal z dodavatelsko-odběratelského vztahu žalobce se společností FAU, a jenž byl v té době již dluhem starším 30 měsíců, takže se na něj vztahovalo ust. § 23 odst. 3 písm. a) bod 11 ZDP. Proto správce daně v paralelně probíhajícím daňovém řízení za zdaňovací období 2018/2019 vyzval žalobce k podání dodatečného daňového přiznání také za toto zdaňovací období, neboť dluh vůči společnosti FAU nebyl žalobcem v řádném daňovém přiznání za zdaňovací období 2018/2019 vykázan. Krajský soud dospěl k závěru, že správce daně postupoval v posuzované věci, tj. v řízení za zdaňovací období 2018/2019 procesně i věcně správně, v souladu s principem řádné správy daní.
35. Krajský soud považuje pro souzenou věc za přílehlavý rozsudek NSS ze dne 26. 2. 2009 č. j. 7 Afs 110/2007-55, publikovaný ve Sb. NSS pod č. 2402/2011, v němž NSS vyslovil: „Skutečnost, že daňový subjekt na základě vlastního rozhodnutí (byť správcem daně aprobovaného ve formě konkludentně vyměřené daně, §46 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) nesprávně zdanil předmět daně, nemůže, s poukazem na zásadu zákazu dvojího zdanění, ve výsledku vyloučit možnost provést řádné zdanění v souladu se zákonem. V opačném případě by vyvstala situace, kdy by daňovým subjektem nesprávně zdaněný předmět daně vylučoval provedení zdanění v souladu se zákonem. Vzniklý stav, kdy jedna a tatáž hodnota byla zdaněna dvakrát-jednou bez právního důvodu a podruhé v souladu se zákonem, musí být jako neudržitelný napraven, a to cestou dodatečného daňového přiznání podle § 41 citovaného

zákona nebo cestou obnovy řízení podle § 54 tohoto zákona, tato náprava je však možná jenom v rámci řízení o daňové povinnosti, v němž byl předmět daně nesprávně zdaněn“. Ačkoliv citovaný judikát odkazuje na právní úpravu daňového řízení účinnou do 31. 12. 2010, je plně aplikovatelný také za účinnosti současné právní úpravy daňovým řádem. Z pohledu nyní souzené věci je podstatný zejména závěr NSS, že cesta k nápravě je možná toliko v rámci řízení, v němž byl předmět daně nesprávně zdaněn.

35. Jak již soud výše uvedl, správce daně procesně pochybil při posouzení dodatečného daňového přiznání žalobce za zdaňovací období 2016/2017 (viz rozsudek zdejšího soudu sp. zn. 22 A 20/2022), což však nepředstavuje důvod k rezignaci správce daně na povinnost řádného výkonu správy daní ve vztahu ke zdaňovacímu období 2018/2019. Za situace, kdy správci daně vyvstala podložená pochybnost o úhradě žalobcova dluhu vůči společnosti FAU, přičemž pokud by tento dluh trval, splňoval by zákonné podmínky dle § 23 odst. 3 písm. a) bod 11 ZDP, požadoval správce daně po žalobci oprávněně podání dodatečného daňového přiznání také za zdaňovací období 2018/2019. Jednání žalobce, jenž podmiňoval podání dodatečného přiznání za zdaňovací období 2018/2019 vyhověním dodatečnému daňovému přiznání za zdaňovací období 2016/2017, nemá oporu v žádném ustanovení daňového řádu. Nutno rovněž poukázat na nekonzistentní postoj žalobce, jenž sice podal dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období 2016/2017, ale v řízení za zdaňovací období 2018/2019 setrvale uváděl (také v odvolání), že dluh vůči společnosti FAU zanikl jednostranným započtením pohledávek, ačkoliv insolvenční správce započtení neuznal již ke dni 3. 11. 2020 (předžalobní výzva-viz žaloba, str. 3).
36. Na základě uvedeného má krajský soud žalobu, jíž se žalobce domáhal zrušení části napadeného rozhodnutí co do výroku o povinnosti uhradit penále, za zcela neopodstatněnou. Kromě již výše uvedeného je nutno poukázat na podstatu penále, jež vzniká ze zákona a daňový řád nedává správci daně prostor pro jeho neuložení či moderaci. Princip přiměřenosti v daném případě nelze použít, když výše penále se odvíjí od výše daně (§ 251 odst. 1 daňového řádu). Institut prominutí penále je upraven v § 259a daňového řádu.
37. Na základě uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že postup žalovaného ve věci dodatečného doměření daně za zdaňovací období 2018/2019 byl zákonný, včetně vyměření penále, a žaloba je tudíž nedůvodná.
38. Jelikož krajský soud neshledal žalobu důvodnou, zamítl ji v souladu s ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. Ve věci bylo rozhodnuto bez jednání v souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s.
39. O nákladech řízení bylo rozhodnuto podle ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., když procesně úspěšnému žalovanému nevznikly v tomto soudním řízení žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 25. listopadu 2025

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu