



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Sandnerové a soudců Mgr. Ivety Postulkové a JUDr. Jana Ryby ve věci

žalobce: **K.REK a. s.**, IČO 27566871
sídlem Pod Krejčárkem 975/2, 130 00 Praha 3
zastoupený advokátem Mgr. Jakubem Hajdučkem
sídlem Sluneční náměstí 2588/14, 158 00 Praha 5

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 2. 2016, č. j. 5390/16/5300-22443-701728,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhal zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (dále též „žalovaný“ či „odvolací orgán“) ze dne 10. 2. 2016, č. j. 5390/16/5300-22443-701728, kterým bylo potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územního pracoviště pro Prahu 3 (dále též „správce daně“) ze dne 3. 6. 2015, č. j. 4297335/15/2003-52524-105502. Tímto rozhodnutím byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období září 2009 ve výši 7 834 270 Kč s povinností úhrady penále ve výši 1 566 854 Kč.

2. Námitky žalobce lze rozdělit do následujících žalobních bodů:
3. *V prvním žalobním bodu* žalobce namítá, že žalovaný před vydáním napadeného rozhodnutí nenařídil ústní jednání, ačkoli jej žalobce v odvolání požadoval. Tímto postupem žalovaný upřel žalobci právo vyjádřit se k provedeným důkazům i k dodatečnému platebnímu výměru, jímž byla uložena povinnost úhrady penále, které má povahu trestu. Jelikož základní zásadou trestního řízení [podle § 2 odst. 11 zákona č. 141/1961 Sb., o trestním řízení soudním (trestní řád) (dále též „*trestní řád*“)], je ústnost řízení, žalovaný byl podle žalobce povinen o penále jako o trestu rozhodnout za přítomnosti žalobce. Na podporu uvedeného žalobce odkazuje na rozhodnutí Evropského soudu pro lidská práva (dále též „*ESLP*“) ve věci *Jussila proti Finsku* a na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu (dále též „*NSS*“) ze dne 24. 11. 2015, č. j. 4 Afs 210/2014-57.
4. *Ve druhém žalobním bodu* žalobce brojí proti absenci originálních důkazů při projednání zprávy o daňové kontrole, kterou žalobce proto odmítl projednat. K tomu žalobce dodává, že byl odsouzen k vysoké sankci ve výši 1 566 854 Kč a tak závažný trest vyžaduje originální důkazy, z nichž má trest vyvstat, jak uvedl Nejvyšší soud ČR v usnesení ze dne 18. 12. 2008, sp. zn. 4 Tz 93/2007-I.
5. *Ve třetím žalobním bodu* žalobce poukazuje na průtahy způsobující nezákonnost daňové kontroly i napadeného rozhodnutí. Správce daně zahájil daňovou kontrolu DPH za zdaňovací období září 2009 až prosinec 2009, únor 2010 až květen 2010 a září 2010 až prosinec 2010 (dále též „*zdaňovací období*“) dne 25. 6. 2012 a v jejím průběhu neprovedl žádný důkaz. Až dne 20. 3. 2015 správce daně zaslal žalobci výsledek kontrolního zjištění jako první úkon ve věci. Na podporu uvedeného žalobce odkazuje na rozsudek NSS ze dne 9. 12. 2004, č. j. 7 Afs 22/2003-109.
6. *Ve čtvrtém žalobním bodu* žalobce konstatuje, že nebyly odstraněny vady důkazního řízení, na které upozornil ve stížnosti ze dne 30. 3. 2015 tohoto znění: „*Na základě výše specifikované zprávy o daňové kontrole byl vydán platební výměr ze dne 16. 7. 2012, č.j.: 240698/12/003514105502 o dani z příjmů právnické osoby za zdaňovací období 2009, který byl napaden odvoláním. Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím o odvolání ze dne 22. 7. 2013, č.j.: 18962/13/5000-14201-706462 změnilo výrok rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 3 ze dne 16. 7. 2012, č.j.: 240698/12/003514105502 v části týkající se čísla bankovního účtu a ve zbytku jej zamítlo. Daňový subjekt byl s úkony v rámci kontroly na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2009 zásadně nespokojen, protože byla zcela opomenuta jeho práva coby daňového subjektu. Napadl proto rozhodnutí o odvolání žalobou, kterou Městský soud v Praze projednává pod sp. zn.: 8 Af 52/2013. Zároveň daňový subjekt podal návrh na přiznání odkladného účinku žalobě, kterému bylo vyhověno usnesením cit. soudu ze dne 31. 10. 2013, č.j.: 8 Af 52/2013 - 86-87 a rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 22. 7. 2013, č.j.: 18962/13/5000-14201-706462 tak ztratilo svou právní moc, protože se stalo nevykonatelným. Podle názoru daňového subjektu tak řízení o dani z příjmů právnické osoby za zdaňovací období 2009 nadále běží. Daňový subjekt v cit. žalobě namítal, že:*
 1. *nebyl řádně vyslechnut svědek R. S.,*
 2. *nebyl řádně vyslechnut svědek A. K.,*
 3. *záznam o podání vysvětlení R. S. ze dne 26. 6. 2012 na Policii ČR nelze jako důkaz použít*
 4. *daňové orgány neobjasnily podstatný rozpor vyplývající ze skutečnosti, že při porovnání dat uzavření jednotlivých smluv bylo zřejmé, že ač měla společnost Agencia s.r.o. dle Smlouvy o spolupráci ze dne 14. 8. 2009 předat daňovému subjektu kontakt na společnost Asseco Solutions,*

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

a.s. a tudíž daňový subjekt jako zprostředkovatel mohl zprostředkovat obchod mezi společnostmi Asseco Solutions, a.s. a společností SOFTRONIC Praha, a.s., měly tyto společnosti mezi s sebou uzavřenu Rámcovou smlouvu na poskytování služeb již dne 15. 7. 2009, tedy o 30 dní dříve, což může vysvětlit právě svědek R. S. a o tomto rozporu ničeho nevypověděl při podání vysvětlení na Policii ČR,

5. správce daně dále přičetl k tíži daňového subjektu, že: "... peněžní prostředky zaslané z účtu daňového subjektu na účty společností Agencia s.r.o. a SPECTRANSSTAV s.r.o. byly téměř vždy tentýž, případně následující, den vybrány v hotovosti.", ač to daňový subjekt nevěděl, ani vědět nemohl,

6. a konečně daňový subjekt namítal, že nebyl seznámen s důkazy, o které se opíralo zamítnutí jeho odvolání, což bylo porušením ust. § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., Daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "daňového řádu z roku 2009") a čl. 38 odst. 2 usnesení č. 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku ČR, ve znění pozdějších předpisů."

Žalobce k této stížnosti uvádí, že se týkala řízení o dani z příjmů právnických osob (dále též „DPPO“), avšak toto řízení trpělo uvedenými vadami, přičemž správce daně uvedené vady neodstranil a naopak převzal kontrolní zjištění z daňové kontroly DPPO i do předmětného řízení. Správce daně postup odůvodnil tím, že: „S ohledem na skutečnost, že při předchozích úkonech v rámci kontroly na dani z příjmů právnických osob byla plně respektována práva daňového subjektu, je správce daně názoru, že při vědomí zásady hospodárnosti daňového řízení není třeba dříve provedené úkony, které mají souvislost s probíhající kontrolou na dani z přidané hodnoty, suplovat. Správce daně výsledky šetření v rámci kontroly na dani z přidané hodnoty zohlednil.“ Podle žalobce z uvedeného vyplývá, že skutkový stav nebyl řádně objasněn.

7. Žalovaný v písemném vyjádření ze dne 21. 4. 2016 navrhl žalobu zamítnout. Námitku v prvním žalobním bodu (žalovaný byl povinen nařídit ústní jednání před vydáním napadeného rozhodnutí) považuje za nepřipustné rozhojnění právních závěrů vyslovených v judikatuře NSS. Z rozsudku, který zmínil žalobce, vyplývá, že při uložení zákonné povinnosti uhradit penále, se užije pozdější zákonná úprava, je-li to pro pachatele příznivější. Na ústnost jednání ve věci samé není možné vztáhnout dosah právních závěrů trestního práva. Z rozsudku ESLP nelze bez dalšího dovodit nutnost nařídit ústní jednání. Žalovaný odkazuje na str. 10 napadeného rozhodnutí, kde se předmětnou odvolací námitkou zabýval.
8. K námitkám ve druhém žalobním bodu žalovaný konstatuje, že kopie listin mohou být důkazními prostředky. Ustanovení § 93 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále též „daňový řád“) a dříve ustanovení § 31 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, uvedené důkazní prostředky nevylučují. Nadto žalobce uvedenou námitku nevznosl v daňovém řízení, nezpochybnil pravost a pravdivost obsahu důkazů opatřených správcem daně. Originální písemnosti byly toho času obsaženy ve spisovém materiálu u Městského soudu v Praze v řízení vedeném pod sp. zn. 8 Af 52/2012, což bylo žalobci sděleno a rovněž tato skutečnost byla žalobci z průběhu předchozího daňového řízení známa. Na podporu uvedeného žalovaný poukazuje na usnesení Vrchního soudu v Praze ze dne 26. 8. 1996, sp. zn. 9 Cmo 55/95.
9. Námitka obsažená ve třetím žalobním bodu (ohledně nečinnosti správce daně) není podle žalovaného přípustná. Tato námitka také nebyla uplatněna v odvolání, ačkoli její uplatnění považuje žalovaný za logické. Podle žalovaného správce daně akcentoval ustanovení § 85 a

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

násl. daňového řádu i základní zásady správy daní. Blíže odkazuje žalovaný na kompletní spisový materiál.

10. V případě čtvrtého žalobního bodu k namítaným vadám důkazního řízení žalovaný uvádí, že byly vypořádány v rozhodnutí odvolacího orgánu ze dne 22. 7. 2013, č. j. 18962/13/5000-14201-706462 (k DPPO), a ve vyjádření k žalobě v řízení vedeném u Městského soudu v Praze pod sp. zn. 8 Af 52/2013. V posuzovaném případě žalobci bylo umožněno vyjádřit se k výsledku kontrolního zjištění před ukončením daňové kontroly na DPPO za zdaňovací období 2009. Nadto správce daně se vypořádal s opakovaným návrhem žalobce na výsledk svědků na str. 7 napadeného rozhodnutí. Řízení k DPPO nebylo zasaženo procesními vadami.
11. Žalobce v replice ze dne 2. 10. 2017 poukázal na skutečnost, že městský soud v řízení vedeném pod sp. zn. 8 Af 52/2013 přisvědčil jeho námitkám, které se týkaly jeho návrhu na výsledk svědků S. a K. a rovněž poukázal na nemožnost užít záznam o podání vysvětlení R. S. (viz rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 31. 8. 2017, č. j. 8 Af 52/2013-99). Žalobce z tohoto důvodu doplňuje žalobu o argumentaci vyplývající z žalobních bodů ve věci vedené u Městského soudu v Praze pod sp. zn. 8 Af 52/2013.
12. Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s. ř. s.“), vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Městský soud neshledal žalobu důvodnou.
13. U jednání, které se konalo dne 19. května 2020, setrval zástupce žalobce na všech žalobních námitkách uvedených v podané žalobě. Žalovaný se k jednání nedostavil, zaslal však soudu písemnou omluvu, v níž nežádal odročení jednání.
14. Městský soud v Praze posoudil věc takto:
15. K prvnímu žalobnímu bodu, v němž žalobce namítá, že žalovaný před vydáním napadeného rozhodnutí nenařídil ústní jednání, ačkoliv jej žalobce požadoval v odvolání, z čehož žalobce dovozuje, že mu tím žalovaný upřel právo vyjádřit se k provedeným důkazům, soud ze správního spisu zjistil, že dne 2. 12. 2015 žalobce doručil správci daně doplnění odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru, v němž uvedl: „*daňový subjekt žádá, aby bylo odvolání ústně projednáno v přítomnosti jeho zástupce, a tak bylo před vydáním rozhodnutí o odvolání realizováno právo daňového subjektu vyjádřit se ke všem prováděným důkazům, včetně vyjádření ke všem výrokům odvoláním napadeného rozhodnutí.*“
16. Podle § 114 odst. 2 daňového řádu *Odvolací orgán přezkoumá odvoláním napadené rozhodnutí vždy v rozsahu požadovaném v odvolání. Odvolací orgán však není návrhy odvolatele vázán, a to ani v případě, že v odvolání neuplatněné skutečnosti ovlivní rozhodnutí v neprospěch odvolatele.*
17. Podle § 114 odst. 3 daňového řádu *Vyjdou-li při přezkoumávání najevo nesprávnosti nebo nezákonnosti odvolatelem neuplatněné, které však mohou mít vliv na výrok rozhodnutí o odvolání, odvolací orgán je prověří.*
18. Podle § 115 odst. 1 daňového řádu *V rámci odvolacího řízení může odvolací orgán provádět dokazování k doplnění podkladů pro rozhodnutí nebo k odstranění vad řízení, anebo toto doplnění nebo odstranění vad uložit správci daně, který napadené rozhodnutí vydal, se stanovením přiměřené lhůty.*

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

19. Podle § 115 odst. 2 daňového řádu *Provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru, než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele.*
20. Z citované právní úpravy vyplývá, že pokud odvolací orgán v rámci odvolacího řízení provádí dokazování, před vydáním rozhodnutí o odvolání seznámí daňový subjekt (odvolatele) se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují. Současně umožní odvolateli, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků při ústním jednání či v písemném vyjádření.
21. V posuzovaném případě ze správního spisu vyplývá, že správcem daně bylo doplněné odvolání daňového subjektu (v němž daňový subjekt požaduje nařízení ústního jednání) doručeno žalovanému dne 11. 12. 2015. Následně dne 10. 2. 2016 žalovaný vydal v odvolacím řízení napadené rozhodnutí. Ze správního spisu vyplývá rovněž, že žalovaný v rámci odvolacího řízení neprováděl žádné dokazování ani nezjišťoval žádné další skutečnosti a vycházel výlučně z obsahu správního spisu správce daně. Jinými slovy nenastala situace předvídaná ustanovením § 115 odst. 2 daňového řádu, z něhož by žalovanému vyplývala povinnost seznámit daňový subjekt před vydáním rozhodnutí o odvolání se zjištěnými skutečnostmi a důkazy a umožnit mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Soud se proto v daném případě ztotožnil se žalovaným, který před vydáním napadeného rozhodnutí nenařídil ústní jednání, neboť pro tento úkon neshledal v daném případě racionální důvod.
22. Soud se neztotožňuje se žalobcem, který tvrdí, že žalovaný upřel žalobci právo vyjádřit se k provedeným důkazům. Soud ověřil, že správce daně do svých skutkových zjištění v rámci zásady hospodárnosti zahrnul úkony správce daně prováděné v rámci kontroly daňového subjektu za předmětné období týkající se DPPO (viz str. 6 a 7 ve zprávě o daňové kontrole), přičemž při ústním jednání dne 28. 2. 2012 byl projednán a daňovému subjektu předán výsledek kontrolního zjištění DPPO a byla mu stanovena lhůta k vyjádření. Dne 12. 3. 2012 správce daně obdržel od daňového subjektu vyjádření a současně žádost o prodloužení lhůty od 30 dnů, již správce daně vyhověl. Dne 15. 6. 2012 byla s daňovým subjektem projednána a podepsána zpráva o daňové kontrole DPPO. Jinými slovy žalobce byl seznámen s provedenými důkazy v řízení o DPPO, které postupně doplňoval o další listinné důkazy (přípis daňového subjektu ze dne 23. 3. 2012, ze dne 11. 4. 2012 a ze dne 23. 4. 2012). Všechny důkazy byly proto žalobci známy a žalobce v průběhu probíhajícího řízení k nim přistupoval aktivně. Ze spisu ani nijak nevyplývá, že by se daňový subjekt k nim nemohl vyjádřit. Lze dodat, že žalobce od podání písemné žádosti o ústní jednání ze dne 2. 12. 2015 do doby vydání napadeného rozhodnutí ani žádné nové důkazy k věci žalovanému nenavrhl (z nichž by eventuálně vyplýval důvod k nařízení jednání). Návrhy stran doplnění dokazování ze dne 30. 3. 2015 již byly správcem daně, resp. žalovanému, známy z daňového řízení DPPO. Lze rovněž doplnit, že žalovaný se zabýval požadavkem daňového subjektu na nařízení ústního jednání v rámci odvolacího řízení v odůvodnění napadeného rozhodnutí pod body [36] a [37]. Soud se s tímto odůvodněním ztotožňuje a pro stručnost na ně odkazuje.
23. K námitce žalobce, že penále má povahu trestu, a protože základní zásadou trestního řízení je ústnost řízení, byl žalovaný povinen o penále rozhodnout za přítomnosti žalobce, soud

konstatuje, že nelze ztotožňovat řízení daňové a trestní. Procesní úprava daňového řízení byla zákonodárcem stanovena v daňovém řádu, nikoli v trestním řádu. Pokud by zákonodárce měl v úmyslu, aby správce daně mohl uložit daňovému subjektu penále toliko za předpokladu nařízení ústního jednání (čehož se žalobce domáhal), tak jako založil povinnost rozhodnout trestnímu soudu o uložení trestu v hlavním líčení po shledání viny obžalovaného, pak by výslovně žalovanému taková povinnost musela být zákonem stanovena. Nadto je třeba dodat, že o výši trestu (v mantinelech daných zákonem, popř. o druhu trestu) rozhoduje soud jako nezávislý justiční orgán, nýbrž penále, jehož výše je pevně dána zákonem, stanoví správce daně jako správní orgán bez možnosti diskrece.

24. Podle § 2 odst. 5 daňového řádu *Příslušenstvím daně se rozumějí úroky, penále, pokuty a náklady řízení, jsou-li ukládány nebo vznikají-li podle daňového zákona. Úroky, penále a pokuta za opožděné tvrzení daně sledují osud daně.*
25. Podle § 37b odst. 1 písm. a) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále též „zákon o správě daní a poplatků“) *Daňovému subjektu vzniká povinnost uhradit penále z částky dodatečně vyměřené daně nebo z částky dodatečně snížené daňové ztráty, tak, jak byla stanovena oproti poslední známé daňové povinnosti, ve výši 20 %, je-li daň zvyšována.*
26. Podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu *Daňovému subjektu vzniká povinnost uhradit penále z částky doměřené daně tak, jak byla stanovena oproti poslední známé dani, ve výši 20 %, je-li daň zvyšována.*
27. Podle § 37b odst. 3 zákona o správě daní a poplatků *Správce daně vyrozumí daňový subjekt o povinnosti platit penále v dodatečném platebním výměru a současně je předepíše do evidence daní. Penále je splatné v náhradní lhůtě splatnosti dodatečně vyměřené daně.*
28. Podle § 251 odst. 3 daňového řádu *Správce daně rozhodne o povinnosti uhradit penále v rámci dodatečného platebního výměru a současně je předepíše do evidence daní. Penále je splatné ke stejnému dni jako doměřená daň.*
29. Podle § 264 odst. 13 daňového řádu *Uplynula-li lhůta pro podání řádného daňového tvrzení do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, uplatní se penále podle dosavadních právních předpisů.*
30. Institut penále je obligatorní sankcí vznikající přímo ze zákona, pokud správce daně doměří daň vyšší. Jde o následek za nesplnění povinnosti tvrzení, který stíhá daňový subjekt a který má povahu platebního deliktu. Při aplikaci tohoto ustanovení není správcí daně dán prostor pro diskreci, důvody vzniku této sankce a její výše vyplývají přímo ze zákona. O výši penále vydá správce daně rozhodnutí, jímž je dodatečný platební výměr. Tato právní úprava byla platná jak v dříve účinném zákonu o správě daní a poplatků, tak i v daňovém řádu, podle jehož přechodných ustanovení v dané věci se penále uplatní podle dosavadních právních předpisů. Z citované právní úpravy je zřejmé, že žalovanému nebyla založena povinnost, aby o penále rozhodl za přítomnosti žalobce. Žalovaný proto nepochybil, pokud o penále rozhodl dodatečným platebním výměrem, aniž při jeho vydání byl žalobce osobně přítomen.
31. Soud shledává vhodným upozornit i na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2011, č. j. 1 Afs 1/2011-82, v němž uvedl, že „nepřisvědčil ani námitce o porušení zásady projednací. Krajský soud s poukazem na rozsudek zdejšího soudu ze dne 31. 5. 2007, č. j. 7 Afs 114/2006 - 78, www.nssoud.cz, uzavřel, že ačkoliv jsou i finanční orgány povinny postupovat ústavně konformním způsobem (čl. 38 odst. 2 Listiny), není povinností správce daně, resp. finančního orgánu, nařídit v daňovém řízení ústní jednání před vydáním rozhodnutí. Tento

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

závěr potvrzuje i ustanovení § 2 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků (zásada neveřejnosti daňového řízení) a § 50 citovaného zákona, jež neukládá odvolacímu orgánu povinnost vést se stěžovatelkou před vydáním rozhodnutí ústní jednání. Ostatně „pokud je daňovému subjektu umožněno seznámit se s obsahem správního spisu a rozhoduje-li správce daně pouze na základě listin v něm zařazených, lze takový postup považovat za naplnění předmětného atributu práva na spravedlivý proces“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 7. 2007, č. j. 8 Afs 59/2005 - 83, publikovaný pod č. 1440/2008 Sb. NSS, www.nssoud.cz). V posuzovaném případě stěžovatelka v odvolání vznášela toliko námitky právního charakteru a nenavrhovala provedení nových důkazů. Žalovaný při posuzování podaného odvolání vycházel pouze z údajů obsažených ve správním spisu, proto nebylo účelné v dané věci ústní jednání nařizovat.“ Obdobně městský soud v rozsudku ze dne 30. 10. 2014, č. j. 9 Af 18/2011-28 dospěl k závěru, že „V případě, že odvolací orgán nepřistoupí k provádění dokazování (srov. § 115 odst. 1 a 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, upravující možnost provádět dokazování odvolacím orgánem) a o odvolání rozhodne na základě podkladů shromážděných správcem daně, které jsou již obsaženy ve správním spisu a jsou daňovému subjektu známy, není jeho povinností nařídit ve věci jednání.“

32. Soud proto uzavírá, že s ohledem na skutečnost, že žalovaný v řízení o odvolání rozhodoval výhradně na základě písemných důkazů, nebylo nařízení ústního jednání pro zachování práv žalobce nutné, ze spisového materiálu nevyplývá jakékoliv omezení žalobce na jeho právu být slyšen.
33. V rozsudku *Jussila proti Finsku* zmiňovaném žalobcem konstatoval ESLP, že v daňovém řízení uložené penále má povahu trestu, zároveň dospěl k závěru, že nařízení ústního jednání není vždy povinné. V tamním případě finský Nejvyšší správní soud konstatoval, že navrhované dokazování lze provést v písemném řízení, aniž by tím byl jakkoli zmařen jeho účel. Obdobně je tomu v právě projednávaném případě, v němž žalovaný dostatečně odůvodnil, z jakého důvodu nenařídil ústní jednání.
34. Žalobcem zmiňovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2015, č. j. 4 Afs 210/2014-57, se problematikou ústního jednání v daňovém řízení při ukládání penále nezabývá, nýbrž se zabýval nepřipustností retroaktivity v neprospěch daňového subjektu při vyměřování penále a zásadou individualizace trestu.
35. Námitky v prvním žalobním bodu jsou s ohledem na výše uvedené nedůvodné.
36. Ve druhém žalobním bodu žalobce brojí proti absenci originálních důkazů při projednání zprávy o daňové kontrole a k tomu odkazuje na trestní usnesení Nejvyššího soudu České republiky ze dne 18. 12. 2008, sp. zn. 4 Tz 93/2007-I.
37. Podle § 93 odst. 1 daňového řádu *Jako důkazních prostředků lze užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci.*
38. Podle § 93 odst. 2 daňového řádu *Za podmínek podle odstavce 1 lze jako důkazní prostředky použít i veškeré podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci, které byly získány pro jimi vedená řízení, jakož i podklady převzaté z jiných daňových řízení nebo získané při správě daní jiných daňových subjektů.*

39. Z uvedené právní úpravy daňového řádu nevyplývá, že by správce daně nemohl jako důkazní prostředek v řízení k DPH použít kopii listin, z nichž v daném případě vycházel v předchozím řízení DPPO totožného daňového subjektu. I když byla žalobci při ústním projednání zprávy o daňové kontrole dne 11. 5. 2015 předložena toliko kopie spisového materiálu ve věci řízení o dodatečném vyměření DPPO, nelze se ztotožnit se žalobcem, že neměl možnost se vyjádřit k originálům listinných důkazů a seznámit se s nimi. Ze spisového materiálu vyplývá, že žalobce měl originály listin k dispozici v řízení DPPO, měl možnost se s nimi seznámit kdykoli nahlédnutím do spisu a rovněž tuto možnost měl i v dalším řízení, které bylo zahájeno u Městského soudu v Praze, na základě jeho žaloby proti rozhodnutí žalovaného v řízení týkajícím se DPPO, kde byl správní spis žalovaným předložen a připojen k soudnímu spisu vedenému pod sp. zn. 8 Af 52/2013. Jelikož z uvedených objektivních důvodů nemohl správce daně disponovat v daném časovém úseku při ústním projednání zprávy o daňové kontrole dne 11. 5. 2015 originálními listinami tvořícími spisový materiál, byly žalobci při projednání zprávy o daňové kontrole DPH poskytnuty kopie ze žalobcova správního spisu DPPO. Ustanovení § 85 odst. 4 daňového řádu výslovně umožňuje správci daně provádět jednu daňovou kontrolu, jejíž výsledky použije pro více daňových řízení týkajících se téhož daňového subjektu, což v právě projednávaném případě správce daně učinil.
40. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2003, č. j. 2 A 1114/2002-23, „*plynou-li v řízení před správním orgánem ze soustředěných důkazů (kopií listin) rozpory a neúplnosti, které brání potřebnému zjištění skutečného stavu věci, nebyly-li v řízení předloženy originální doklady a nebyl-li ani učiněn pokus o jejich zjištění a předložení, trpí takové řízení vadami, pro které je zpravidla třeba napadené rozhodnutí zrušit [§ 76 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s.]*.“ V daném případě však nic takového v průběhu řízení nenastalo. Projednáním zprávy o daňové kontrole DPH toliko prostřednictvím kopií spisu nebylo zjištěno, že by žalobce, potažmo jeho zástupce (který daňový subjekt zastupoval v obou řízeních) byl fakticky omezen na svém právu seznámit se s důkazním materiálem, který mu byl již znám z předchozího řízení k DPPO, na které řízení o DPH navazovalo a z něhož vycházelo. Nad rámec uvedeného nelze nezmínit, že pravost obsahu listin z předložených kopií žalobce nenamítá a ani neuvádí, jaká práva žalobce měla být z důvodu předložení kopií spisového materiálu, za výše popsané situace, zkrácena.
41. K žalobcem zmiňovanému usnesení Nejvyššího soudu České republiky ze dne 18. 12. 2008, sp. zn. 4 Tz 93/2007-I, zdejší soud uvádí, že na daný případ ve správním soudnictví vůbec nedopadá, týká se trestní věci. Nejvyšší soud České republiky ve zmiňovaném rozsudku dospěl „*k závěru, že je nutno považovat za nedostatek, když písemnosti obsažené v trestním spise, které by mohly mít povahu listinných důkazů, byly pořízeny jen ve fotokopiích, aniž byla ověřena jejich shoda s originály písemností (srov. rozsudek Nejvyššího soudu České republiky ze dne 25.4.2001, sp. zn. 5 Tz 63/2001, rozsudek Nejvyššího soudu České republiky ze dne 13.6.2001, sp. zn. 5 Tz 75/2001)*“. V daném případě ale žalobce nebyl projednáván v trestním řízení a nebyl k němu veden trestní spis, nýbrž v řízení daňovém, v němž správce daně, resp. žalovaný, vedl správní spis.
42. Z uvedených důvodů je i námitka ve druhém žalobním bodu nedůvodná.
43. Ke třetímu žalobnímu bodu, v němž žalobce poukazuje na nezákonnost daňové kontroly, která byla zahájena dne 25. 6. 2012 a bez úkonu byl žalobci zaslán výsledek kontrolního zjištění ze dne 20. 3. 2015, zdejší soud ze správního spisu k DPH zjistil:

- Dne 25. 6. 2012 byla zahájena s daňovým subjektem kontrola DPH (viz protokol o zahájení daňové kontroly ze dne 25. 6. 2012).
- Dne 23. 3. 2015 byl daňovému subjektu doručen výsledek kontrolního zjištění k DPH, v němž je na str. 4 až 7 uvedeno stanovisko správce daně k důkazním prostředkům a současně je zde uvedeno poučení daňového subjektu, že podle § 88 odst. 3 daňového řádu má právo požádat správce daně o stanovení přiměřené lhůty, ve které se může vyjádřit k výsledkům kontrolního zjištění a navrhnout jejich doplnění, a to ve lhůtě 8 dnů ode dne doručení této písemnosti.
- Dne 30. 3. 2015 podal daňový subjekt „Stížnost proti postupu“ správce daně, jejíž obsah je totožný se shora uvedenými námitkami čtvrtého žalobního bodu.
- Dne 29. 4. 2015 bylo daňovému subjektu doručeno „Vyrozumění stěžovatele o výsledku šetření“ ze dne 17. 4. 2015, z něhož vyplývá, že po prošetření byla shledána stížnost proti postupu správce daně ze dne 30. 3. 2015 nepřipustnou (viz bod 6. správního spisu).
- Dne 29. 4. 2015 byla správcem daně doručena daňovému subjektu výzva, aby se dostavil dne 7. 5. 2015 (nebo v náhradním termínu dne 11. 5. 2015) ke správci daně k projednání a podpisu zprávy o daňové kontrole na DPH (viz bod 7. správního spisu).
- Přípisem ze dne 7. 5. 2015 požádal daňový subjekt správce daně žádost o poskytnutí přiměřené lhůty k vyjádření se k výsledkům kontrolního zjištění a k návrhu na jejich doplnění podle § 88 odst. 3 daňového řádu (viz bod 8. správního spisu).
- Dne 11. 5. 2015 byla projednána s daňovým subjektem „Zpráva o daňové kontrole“, jejímž předmětem byla i daň z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2009. Po předložení zprávy o daňové kontrole požádal daňový subjekt o seznámení s důkazy, k čemuž správce daně sdělil, že daňovému subjektu *„budou předloženy jednotlivé písemnosti z řízení – a to jak daně z příjmů právnických osob tak daně z přidané hodnoty za předmětná zdaňovací období.“* Daňový subjekt *„uvedl, že by rád viděl důkazy a to v originále.“* Správce daně odpověděl, že *„originály písemností byly postoupeny v roce 2012 na Finanční ředitelství pro hl. m. Prahu v souvislosti s odvoláním proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1.1.2009 do 31.12.2009. Vzhledem k tomu mohou být zmocněnému zástupci předloženy kopie, které si správce daně pořídil.“* Poté zástupce daňového subjektu vznesl stížnost proti postupu správce daně z důvodu, že daňový subjekt má právo se seznámit s originály důkazů před projednáním zprávy o daňové kontrole. Správce daně uvedl, že *„zpráva o výsledku kontroly daně z příjmů právnických za období r. 2009 byla projednána již v roce 2012. Daňovému subjektu byl zaslán výsledek kontrolního zjištění na dani z přidané hodnoty, který obsahuje mj. i popis průběhu daňové kontroly včetně vyhodnocení předložených důkazních prostředků.“* Zástupce daňového subjektu převzal od správce daně stejnopis zprávy o daňové kontrole (kterou nepodepsal). Správce daně ukončil jednání se sdělením, že zpráva o daňové kontrole bude přílohou protokolu o ústním jednání. Přílohou č. 1 protokolu o projednání zprávy o daňové kontrole je zpráva o daňové kontrole (viz protokol o projednání zprávy o daňové kontrole, včetně přílohy č. 1 správního spisu).
- Dne 21. 5. 2015 bylo daňovému subjektu doručeno k jeho stížnosti při projednání zprávy o daňové kontrole „Vyrozumění stěžovatele o výsledku šetření“ ze dne 13. 5.

2015, z něhož vyplývá, že po prošetření byla shledána stížnost proti postupu správce daně ze dne 11. 5. 2015 nedůvodná.

- Dne 21. 5. 2015 byl správcem daně doručen zástupci daňového subjektu do datové schránky přípis „Zaslání zprávy“, jehož přílohou byla zpráva o daňové kontrole, jejíž stejnopis převzal zástupce daňového subjektu již při jejím projednání dne 11. 5. 2015. Správce daně v přípise k tomuto doručení uvedl, že postupoval podle § 88 odst. 5 daňového řádu s ohledem na opakované stížnosti proti postupu správce daně, které v souladu s § 261 odst. 4 daňového řádu prošetřil a posoudil je jako vyhýbání se podpisu zprávy o daňové kontrole.
44. Z výše popsaného sledu úkonů vyplývá, že dne 25. 6. 2012 byla zahájena daňová kontrola a dne 23. 3. 2015 správce daně zaslal daňovému subjektu výsledek kontrolního zjištění DPH za předmětné zdaňovací období. Ve výsledku kontrolního zjištění správce daně na str. 2 konstatoval *„správce daně ověřoval předložené doklady a prováděl vlastní šetření...S ohledem na skutečnost, že při předchozích úkonech v rámci kontroly na dani z příjmu právnických osob byla plně respektována práva daňového subjektu, je správce daně názoru, že při vědomí zásady hospodárnosti daňového řízení není třeba dříve provedené úkony, které mají souvislost s probíhající kontrolou na dani z přidané hodnoty, suplovat. Správce daně výsledky šetření v rámci kontroly na dani z přidané hodnoty zohlednil.“*, dále na str. 3 a 4 výsledku kontrolního zjištění správce daně konstatoval úkony, jež učinil v rámci kontroly DPPO v průběhu roku 2012, na str. 4 až 7 správce daně uvedl stanovisko k důkazním prostředkům. Ze správního spisu k DPPO je patrné, že správce daně před vydáním rozhodnutí k DPPO dne 4. 12. 2012 provedl výslech svědka Ing. S. S., jehož výpověď hodnotí na str. 6 výsledku kontrolního zjištění DPH (protokol o výsledku jmenovaného svědka je založen pod č. 1. 22. spisu DPPO). Dne 22. 7. 2013 žalovaný vydal rozhodnutí o odvolání k DPPO, jímž změnil rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 3 ze dne 16. 7. 2012 (viz č. 1. 23 spisu DPPO). Dne 20. 3. 2015 správce daně zaslal daňovému subjektu výsledek kontrolního zjištění DPH, jak je již bylo uvedeno výše.
45. Na základě výše uvedeného lze konstatovat, že ode dne 22. 7. 2013 (kdy žalovaný vydal rozhodnutí o odvolání k DPPO) do dne 20. 3. 2015 (kdy správce daně zaslal žalobci výsledek kontrolního zjištění DPH), není v mezidobí ve spisu založen žádný úkon správce daně, který by svědčil o jeho aktivitě. Soud proto přisvědčil námitce žalobce, a sice že v dané věci správce daně nepostupoval bez zbytečných průtahů ve smyslu § 7 daňového řádu. Současně však soud uvádí, že z tohoto důvodu nepřistoupil ke zrušení napadeného rozhodnutí, neboť by se jednalo o přepjatý formalismus, když zohlednil rovněž, že ochranu proti prodlevám správce daně poskytuje ustanovení o ochraně před nečinností podle § 38 daňového řádu. Podle tohoto ustanovení osoba zúčastněná na správě daní může podat podnět nejbližší nadřízenému správci daně k učinění opatření proti nečinnosti. Po bezvýsledném vyčerpání tohoto prostředku může volit cestu soudní ochrany svých veřejných subjektivních práv podáním žaloby na nečinnost ve správním soudnictví [viz § 79 a násl. zákona č. 150/2002, Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“)]. V daném případě ze správního spisu je zřejmé, že žalobce nevyužil uvedené možnosti podle § 38 daňového řádu, ani nepodal žalobu na nečinnost ve správním soudnictví, současně v námitce netvrdí, jaká konkrétní újma mu tím byla způsobena na jeho právech.
46. Ve čtvrtém žalobním bodu namítá žalobce, že žalovaný neodstranil vady důkazního řízení, na které upozornil ve své stížnosti ze dne 30. 3. 2015 a uvádí, že řízení o DPPO trpělo vadami, pro které nebylo možno vycházet ze zjištění učiněných v rámci tohoto řízení.

47. Městský soud předně odkazuje na zprávu o daňové kontrole č. j. 3158821/15/2003-60564-107820 zaslanou žalobci dne 21. 5. 2015, v níž správce daně uvedl „S ohledem na skutečnost, že při předchozích úkonech v rámci kontroly na dani z příjmu právnických osob byla plně respektována práva daňového subjektu, je správce daně názoru, že při vědomí zásady hospodárnosti daňového řízení není třeba dříve provedené úkony, které mají souvislost s probíhající kontrolou na dani z přidané hodnoty, suplovat. Správce daně výsledky šetření v rámci kontroly na dani z přidané hodnoty zohlednil.“ a následně popsal jednotlivé důkazní prostředky, s jejichž hodnocením se soud ztotožňuje a pro stručnost na tyto závěry odkazuje.
48. Soud k jednotlivým námitkám obsaženým ve „Stížnosti proti postupu“ ze dne 30. 3. 2015 uvádí následující:
49. K dílčí námitce žalobce, že nebyli řádně vyslechnuti svědci R. S. a A. K. správce daně na str. 11 zprávy o daňové kontrole uvedl, že „již v rámci kontroly daně z příjmů právnických osob zpochybnil věrohodnost pana R. S. jako svědka, a to vzhledem k jeho rozdílnému jednání u správce daně a na Policii ČR. Dne 4.12.2012 provedl správce daně doplňující výslech svědka pana Ing. S. S., který byl osobou oprávněnou jednat v předmětném období za společnost Asseco Solution, a.s. Svědek mimo jiné uvedl, že společnosti Agencia s.r.o. a SPECTRANSSTAV s.r.o. nezná, nepamatuje si, že by s nimi byl jakkoliv v kontaktu, o spolupráci se společností Agencia s.r.o. a SPECTRANSSTAV s.r.o. nic neví. Pana S., jednatele společnosti Agencia s.r.o. nezná a nezná ani pana A. K. Z výše uvedených důvodů správce daně neprovedl výsledky navrhovaných svědků.“
50. Senátu projednávajícímu předmětnou věc je z rozhodovací činnosti známo, že osmý senát zdejšího soudu rozsudkem ze dne 31. 8. 2017, č. j. 8 Af 52/2013 -99 zrušil rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 7. 2013, č. j. 18962/13/5000-14201-706462, týkající se daňového řízení žalobce k DPPO. Podle nálezu Ústavního soudu ze dne 26. 11. 2002, sp. zn. II. ÚS 296/01 „Pokud soud rozhodl ve svých dvou rozhodnutích v téže věci na základě totožných skutkových zjištění diametrálně odlišným způsobem a svůj názorový posun přezkoumatelně neodůvodnil, je jeho rozhodnutí v rozporu s ústavně chráněným principem právní jistoty a zasáhlo do práva na spravedlivý proces garantovaného čl. 36 Listiny základních práv a svobod.“
51. V posuzovaném případě se rozhodující senát neztotožnil zcela se závěry osmého senátu Městského soudu v Praze v otázce, že neprovedení výslechu navržených svědků pana R. S. a pana A. K. bylo takovou vadou řízení, pro kterou bylo nutno napadená rozhodnutí zrušit. Senát rozhodující v daném případě totiž slyšení obou jmenovaných nepovažuje za dostatečně způsobilé vyvrátit skutečnosti vyplývající z doložených listinných důkazů k účelu objasnění skutkového stavu věci a k přezkumu faktur č. 2809, č. 134-2009 a č. 136-2009, jež jsou všechny s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 30. 9. 2009.
52. Třetí senát městského soudu předně připomíná, že je povinen přezkoumávat skutkový a právní stav k okamžiku vydání napadeného rozhodnutí (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), tj. k datu 10. 2. 2016 a v této době rozsudek osmého senátu ze dne 31. 8. 2017 ještě nebyl vyhlášen, proto ani žalovaný nemohl při posouzení skutkového stavu, resp. posouzení nutnosti doplnění důkazního řízení z jeho závěrů vycházet. Žalobce upozornil, že správní žalobě byl osmým senátem zdejšího soudu přiznán odkladný účinek usnesením ze dne 31. 10. 2013, č. j. 8 Afs 52/2013-86, a proto se dovolává skutečnosti, že napadené odvolací rozhodnutí ztratilo tímto právní moc a řízení o vyměření DPPO za zdaňovací období roku 2009 stále běží.

Městský soud k tomu uvádí, že v dané věci odvolací rozhodnutí, které bylo napadeno žalobou u osmého senátu, nebylo podkladovým rozhodnutím nyní přezkoumávaného napadeného rozhodnutí, nýbrž podstatným v předmětném daňovém řízení je pouze ta skutečnost, že správce daně převzal do řízení k DPH opatřený důkazní materiál z řízení k DPPO (jak bylo i uvedeno ve zprávě o daňové kontrole č. j. 3158821/15/2003-60564-107820). Vydáním usnesení městského soudu osmého senátu o přiznání odkladného účinku žaloby týkající se řízení DPPO nebyl správce daně v řízení, které se týkalo DPH proto nijak zavázán.

53. Samotné přiznání odkladného účinku správní žalobě nemá za následek zánik právní moci rozhodnutí. Správní akt zůstává i nadále z formálního hlediska pravomocným, je pouze odložena jeho vykonatelnost, případně jiné právní účinky. K tomu blíže viz nálezy Ústavního soudu ze dne 30. 9. 2008, sp. zn. II ÚS 1260/07, či usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2008, č. j. 2 As 60/2008-103, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2013, č. j. 2 As 53/2013-111. Lze proto shrnout, že v době vydání napadeného rozhodnutí bylo řízení o vyměření DPPO pravomocně ukončeno a na příslušné rozhodnutí se vztahovala presumpce správnosti.
54. Soud se ztotožnil s dílčí námitkou žalobce, že v daném řízení nemohl být využit jako důkazní prostředek záznam o podání vysvětlení R. S. ze dne 26. 6. 2012 na Policii ČR. Z rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 5. 2009, č. j. 5 Afs 53/2008-70, ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119 či ze dne 28. 7. 2008, č. j. 5 Afs 5/2008-175, vyplývá, že výpověď osoby, jež podala vysvětlení podle trestního řádu, nelze použít jako důkaz v situaci, kdy je v daňovém řízení možné provést řádný výslech této osoby jako svědka při respektování příslušných procesních práv daňového subjektu, což vyplývá též z ustanovení § 93 odst. 2 a 3 daňového řádu, neboť žalobce výslech této osoby požadoval. Nadto ze spisového materiálu vyplývá, že předmětný záznam o podání vysvětlení se stal součástí vyhledávací (tzv. neveřejné) části spisu, ačkoliv podle § 65 odst. 2 věta druhá daňového řádu *„jde-li o důkazní prostředky, které jsou uplatněny v rámci daňové kontroly, lze je v části vyhledávací ponechat nejdéle do zahájení projednání zprávy o daňové kontrole.“* Toto dílčí pochybení při prováděném dokazování však nemá podle soudu vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, neboť nesprávným řazením této listiny do (tzv. neveřejné) části spisu nebyl ovlivněn zjištěný skutkový stav. Za podstatné však shledal soud, že tento (byť vadný) důkaz, neměl vliv na výrok rozhodnutí, jelikož žalobce neprokázal, že by na základě uzavřených smluv na nákup softwarové licence a služby s tím spojené, nakoupená plnění skutečně přijal, jak je uvedeno níže.
55. Správce daně pro skutkový závěr, že žalobce fakticky žádná plnění nepřijal či nezprostředkoval (viz str. 8 a 10 zprávy o daňové kontrole), vyšel především z listinných důkazů, konkrétně ze souboru smluv: *„Smlouva o spolupráci mezi K.REK a. s. a SPECTRANSSTAV s. r. o.“* ze dne 11. 8. 2009; *„Smlouva o spolupráci mezi K.REK a. s. a AGENCIA s. r. o.“* ze dne 14. 8. 2009; *„Smlouva o zprostředkování“* mezi žalobcem a SOFTRONIC Praha, a.s. ze dne 5. 1. 2009; *„Rámcová smlouva na poskytování služeb“* mezi Asseco Solutions, a.s. a SOFTRONIC Praha, a.s. ze dne 15. 7. 2009; a *„Smlouva o poskytnutí licencí“* mezi Asseco Solutions, a.s. a SOFTRONIC Praha, a.s. ze dne 21. 9. 2009 (všechny smlouvy jsou obsaženy ve spisu DPPO). Shodným znakem všech těchto smluv je, že ani v jedné z nich není konkretizováno, jaké produkty či služby jsou nakupovány či zprostředkovány. Smlouvy pouze v obecné rovině zmiňují „softwarové produkty“ či „produkty a licence“ ELANOR GLOBAL, či nejsou vůbec blíže nespecifikovány.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

56. Podle „*Smlouvy o poskytnutí licencí*“ ze dne 21. 9. 2009 se společnost Asseco Solutions, a.s. (dále jen „ASSECO“) zavázala prostřednictvím společnosti SOFTRONIC Praha, a.s. (dále jen SOFTRONIC“) nakoupit „softwarové produkty“ ELANOR GLOBAL v ceně 114 280 000 Kč. V dříve uzavřené „*Rámcové smlouvě na poskytování služeb*“ ze dne 15. 7. 2009 mezi stejnými subjekty je za „*vytvoření právního rámce*“, na jehož základě budou poskytovány „*služby spočívající v instalaci, školení a dalších pracích nutných v souvislosti s licencemi ELANOR GLOBAL*“, požadována 42 506 800 Kč včetně DPH. Na základě těchto dvou smluv se tedy již společnost ASSECO zavázala nakoupit služby v hodnotě celkem 156 786 800 Kč včetně DPH, aniž by byl jakkoliv blíže specifikován jejich obsah. Takto obecně koncipované plnění, i s přihlédnutím k jejich v penězích uváděné hodnotě, městský soud shledává v rozporu se standartní mírou opatrnosti a podnikatelského rizika v běžném obchodním styku. V případě jakéhokoli sporu mezi smluvními stranami by ani nebylo možno určit základní předpoklad plnění a to konkrétní předmět plnění, včetně jeho rozsahu, jenž je třeba považovat za esenciální součást každé obchodní smlouvy. Jednoznačná a přesná specifikace předmětu plnění smlouvy všeobecně patří mezi obchodní zvyklosti. Žalobce ničím neobjasnil, z jakého důvodu specifikace předmětu plnění s dodávajícími společnostmi SPECTRANSSTAV s. r. o. (dále jen „SPECTRANSSTAV“) a AGENCIA s. r. o. (dále jen „AGENCIA“) ve smlouvách absentuje.
57. Svědek Ing. S. S., který byl osobou oprávněnou jednat v předmětném období za společnost ASSECO (předseda představenstva společnosti) rovněž blíže neozřejmil plnění ze zmiňovaných obchodů uzavřených na základě shora uvedených smluv, vyjma obecného konstatování, že se mělo jednat o „personální a mzdový software“, z něhož mělo být získáno blíže neupřesněné „know-how“, a tento software měl být dále přeprodáván, což se však nezdařilo. Svědek mimo jiné uvedl, že společnosti AGENCIA a SPECTRANSSTAV nezná, nepamatuje si, že by s nimi byli jakkoliv v kontaktu, o spolupráci s nimi nic neví, pana S., jednatele společnosti AGENCIA nezná a nezná ani pana A. K. Výpověď tohoto svědka, který vypovídal s odstupem cca tří let od uzavření smluv, shledává městský soud jako důkaz nejen nezpůsobilý upřesnit předmět plnění výše uvedených smluv, ale i neprokazující žalobcem tvrzený průběh uzavření smluv, neboť svědek nebyl schopen si vybavit bližší podrobnosti o obchodní transakci přesahující 156 milionů Kč, byť uvedl, že „*s tímto software to byl jedinečný a výjimečný obchod. ... Já fakt nevím, ústně jsme se o tom bavili, snad jsem dostal nějaký e-mail. Určitě ústně, jestli to bylo doprovázeno dalším médiem nevím. ... Fakt si to již nepamatuji. K prodeji licence software nedošlo. ... Nepodařil se nám dotáhnout obchod. ... Nepamatuji si jména těch zákazníků. Jsou to tři roky. ... Na starosti to mělo obchodní oddělení, ale jmenovitě Vám neřeknu.*“
58. Uzavření smluv mezi společnostmi SOFTRONIC a ASSECO (dne 15. 7. 2009 a dne 21. 9. 2009) shledává soud ve shodě s žalovaným v logickém rozporu s uzavřením dalších smluv. Již dne 5. 1. 2009 uzavřela totiž společnost SOFTRONIC se žalobcem „*Smlouvu o zprostředkování*“ umožňující za provizi dále prodávat softwarové produkty ELANOR GLOBAL. Žalobce pak dne 14. 8. 2009 uzavřel „*Smlouvu o spolupráci*“ se společností AGENCIA, podle níž se tato společnost zavázala obstarat kontakt na společnost ASSECO za účelem prodeje licencí ELANOR GLOBAL; za společnost AGENCIA jednal pan R. S., za zprostředkování kontaktu byla dohodnuta provize ve výši 10 873 000 Kč. Tato smlouva byla uzavřena měsíc poté, co předtím dne 15. 7. 2009 koupila společnost ASSECO licence ELANOR GLOBAL od společnosti SOFTRONIC za 42 506 800 Kč.

59. Společnost AGENCIA na základě smlouvy ze dne 14. 8. 2009 vystavila žalobci dne 18. 10. 2009 dvě faktury: první fakturu č. 134-2009 na částku 7 142 380 Kč „na základě uzavřené smlouvy na zakázku 1977-551-09 Licence ELANOR GLOBAL provizi za prodej licence ELANOR GLOBAL a.s. firmě ASSECO SOLUTIONS a.s.“, druhou fakturu č. 136-2009 na částku 5 796 490 Kč „na základě uzavřené smlouvy na zakázku 1977-551-09 Licence ELANOR GLOBAL. Provizi za služby v souvislosti s prodejem licence ELANOR GLOBAL a.s.“. Předmět, popř. rozsah přijatého plnění na základě uvedených smluv nebyl žalobcem doložen, ačkoli se jedná o obchody v řádech několika desítek milionů Kč. Provedení důkazu výpovědi svědka R. S. se soudu jeví nadbytečným, neboť není způsobit vyvrátit nelogičnost uzavření výše uvedených smluv a ve svém důsledku i skutkový závěr správce daně, že žalobce fakticky žádá plnění od společnosti AGENCIA nepřijal, což obdobně lze uvést i o provedení důkazu výpovědi svědka Adhamjona Kodirova ve vztahu k plnění společnosti SPECTRANSSTAV. S touto společností žalobce uzavřel dne 11. 8. 2009 „Smlouvu o spolupráci mezi K.REK a. s. a SPECTRANSSTAV s. r. o.“ za účelem zprostředkování nákupu licencí ELANOR GLOBAL. Za dodavatele jednal pan A. K., byla dohodnuta provize 30 360 000 Kč za spolupráci spočívající zejména v obstarávání obchodních kontaktů. Společnost SPECTRANSSTAV na základě této smlouvy vystavila žalobci dne 17. 10. 2009 fakturu č. 2809 na částku 36 128 400 Kč za „na základě uzavřené smlouvy na zakázku 1977-551-09 licence ELANOR GLOBAL. provizi za prodej licence ELANOR GLOBAL a.s. firmě ASSECO SOLUTIONS a.s.“ Ani v tomto případě předmět, popř. rozsah přijatého plnění na základě uvedené smlouvy nebyl nijak žalobcem doložen.
60. Lze dodat, že pan R. S., jediný společník a jednatel společnosti AGENCIA, převedl tuto společnost ke dni 8. 12. 2009 na pana T. K. Obdobně pan A. K., jediný společník a jednatel společnosti SPECTRANSSTAV převedl tuto společnost ke dni 10. 12. 2009 rovněž na pana T. K. V důsledku těchto transakcí se jediným vlastníkem a jednatelem obou jmenovaných společností téměř ve stejný okamžik (v rozmezí dvou dnů) stala jediná osoba T. K. Ke změně v osobě společníka a jednatele přitom došlo krátce po uzavření shora uvedených kontraktů pohybujících se v řádech několika desítek milionů korun. Současně z úředního záznamu Finančního úřadu pro Prahu 3 ze dne 9. 2. 2012 vyplývá, že společnost AGENCIA nikdy nepodala přiznání k DPPO, ale pouze některá přiznání k DPH (viz č. 1. 7 spisu DPPO). Z dožádání Finančního úřadu pro Prahu 4 ze dne 9. 1. 2012 vyplývá, že společnost SPECTRANSSTAV je pro finanční správu nekontaktní, nepodala přiznání k DPPO za rok 2009 (viz č. 1. 7 spisu DPPO). Z popsanych skutečností vyplývá, že i tyto jmenované společnosti tvrzené obchodní transakce se žalobcem nijak nedoložily.
61. S ohledem na výše uvedené soud proto uzavírá, že námitku žalobce, že skutkový stav nebyl řádně objasněn, neshledává důvodnou. Soud připomíná, že Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125 dovodil, že „daňové řízení, resp. dokazování v jeho průběhu, není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (§ 31 odst. 9 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků). Nebylo proto povinností správce daně tvrdit a prokázat, jaký byl úmysl účastníků smluvního vztahu a co sledovali uzavřením určité smlouvy.“ V posuzovaném případě v průběhu daňového řízení by žalobce tvrdil, že byl realizován obchod podle předložených smluv, jím tvrzený skutkový stav nedoložil. Důvody, které soud vedly k závěru o nadbytečnosti výsledku svědků, jednatelů dodávajících společností, soud objasnil již výše. Stejně lze shledat racionálním, že žalobce k unesení důkazního břemene o tvrzeném plnění, není schopen nabídnout správci daně jiný důkazní prostředek (např. shora zmiňovanou licenci ELANOR GLOBAL). Žalobce své důkazní břemeno v průběhu

daňového řízení neunesl, proto shledává soud správným skutková zjištění správce daně popsaná na str. 7 až 11 zprávy o daňové kontrole.

62. Dílčí námitku, že žalobce nemohl vědět a nevěděl, že společnost AGENCIA a společnost SPECTRANSSTAV poté, co obdrží finanční prostředky na účet, je obratem v hotovosti vyberou, považuje městský soud za nerozhodnou. Správce daně na str. 8 zprávy o daňové kontrole tuto skutečnost pouze konstatuje, aniž by na základě ní činil (ani dílčí) závěr v neprospěch žalobce.
63. Namítá-li žalobce, že nebyl seznámen dne 11. 5. 2015 s důkazy před vydáním napadeného rozhodnutí, lze odkázat na závěry shora uvedené u vypořádání námitek v prvním žalobním bodu. Námitky čtvrtého žalobního bodu nejsou důvodné.
64. Pro úplnost nelze nezmínit, že žalobce v replice rozšířil žalobu o argumentaci uvedenou v rozsudku městského soudu ze dne 31. 8. 2017, č. j. 8 Af 52/2013-99, jímž bylo zrušeno rozhodnutí odvolacího orgánu k DPPO a věc vrácena odvolacímu orgánu k dalšímu řízení. Soud je povinen vypořádat jednotlivé žalobní body, aby nezatížil své rozhodnutí nepřezkoumatelností, není ale povinen na základě vágních odkazů žalobní body či podpůrné argumenty dohledávat ve spisech či v zaslaných dokumentech. Opačný postup by porušoval dispoziční zásadu a zasahoval by do rovného postavení účastníků řízení (§ 36 odst. 1 s. ř. s.). Jinými slovy, není na soudu, aby v odkazovaných podáních vyhledával skutečnosti, které jsou způsobilé být součástí žaloby. Za žalobní bod tak nelze považovat odkaz žalobce na obsah jiného podání (např. odvolání či jiného podání v rámci správního řízení, žaloby v jiném soudním řízení apod.); tam, kde takto formulovaný „žalobní bod“ soud přezkoumá, zatíží řízení vadou, která má vliv na zákonnost jeho rozhodnutí (viz četnou judikaturu Nejvyššího správního soudu, např. rozsudky ze dne ze dne 18. 7. 2013, č. j. 1 Afs 54/2013-36; ze dne 23. 1. 2014, č. j. 9 Afs 46/2013-26; ze dne 29. 4. 2014, č. j. 6 As 128/2013-37; ze dne 27. 8. 2014, č. j. 3 As 121/2013-40). Nadto se jedná o opožděně uplatněnou námitku, k níž soud nemůže při přezkumu zákonnosti napadeného rozhodnutí přihlížet (§ 72 odst. 4 s. ř. s.).
65. Na základě výše uvedených skutečností soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
66. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Za situace, kdy žalobce neměl ve věci úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému, který měl ve věci úspěch, náklady řízení nad běžný rámec jeho činnosti nevznikly.

Poučení:

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

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

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v

jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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

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

Praha 19. května 2020

JUDr. Ludmila Sandnerová v. r.
předsedkyně senátu