



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyně Mgr. Jany Jurečkové a JUDr. Hany Pipkové ve věci

žalobce: **PPK REAL, s.r.o.**, IČ 26180677, se sídlem Opletalova 27, Praha 1, v likvidaci,
zastoupeného: JUDr. Pavlem Kačírkem, advokátem se sídlem Praha 8, Zenklova 230,

proti

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 4. 2014, č. j. 8707/14/5000-14301-706385,

t a k t o:

I. Žaloba se zamítá.

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

O d ů v o d n ě n í:

I. Obsah žaloby a vyjádření žalovaného.

1. Podanou žalobou žalobce brojí proti rozhodnutí žalovaného, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil dále uvedená rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“).

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

2. Dodatečnými platebními výměry správce daně doměřil žalobci daň z přidané hodnoty za jednotlivé měsíce roku 2009.

3. Konkrétně se jednalo o dodatečný platební výměr:

č. j. 2262357/13/2001-24901-100795 ze dne 16. 4. 2013, kterým správce daně doměřil žalobci na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2009 částku 364 800,-Kč včetně penále,

č. j. 2262508/13/2001-24901-100795 ze dne 16. 4. 2013, kterým správce daně doměřil žalobci na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2009 částku 536 370,-Kč včetně penále,

č. j. 2262524/13/2001-24901-100795 ze dne 16. 4. 2013, kterým správce daně doměřil žalobci na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 2009 částku březen 408 120,-Kč včetně penále,

č. j. 2262537/13/2001-24901-100795 ze dne 16. 4. 2013, kterým správce daně doměřil žalobci na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2009 částku 451 440,-Kč včetně penále,

č. j. 2262548/13/2001-24901-100795 ze dne 16. 4. 2013, kterým správce daně doměřil žalobci na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2009 částku 451 440,-Kč včetně penále,

č. j. 2262557/13/2001-24901-100795 ze dne 16. 4. 2013, kterým správce daně doměřil žalobci na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2009 částku 440 610,-Kč včetně penále,

č. j. 2262568/13/2001-24901-100795 ze dne 16. 4. 2013, kterým správce daně doměřil žalobci na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2009 částku 451 440,-Kč včetně penále,

č. j. 2262581/13/2001-24901-100795 ze dne 16. 4. 2013, kterým správce daně doměřil žalobci na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2009 částku 429 780,- Kč včetně penále,

č. j. 2262587/13/2001-24901-100795 ze dne 16. 4. 2013, kterým správce daně doměřil žalobci na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2009 částku 542 640,-Kč včetně penále,

č. j. 2262600/13/2001-24901-100795 ze dne 16. 4. 2013, kterým správce daně doměřil žalobci na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2009 částku 671 460,-Kč včetně penále,

č. j. 2262608/13/2001-24901-100795 ze dne 16. 4. 2013, kterým správce daně doměřil žalobci na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2009 částku 542 640,-Kč včetně penále,

č. j. 2262625/13/2001-24901-100795 ze dne 16. 4. 2013, kterým správce daně doměřil žalobci na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2009 částku 1 219 230,-Kč včetně penále.

4. Žalobce namítl, že skutkový stav, z něhož napadené rozhodnutí vychází, nemá oporu ve spise, při zjišťování skutkového stavu byla porušena zákonná ustanovení upravující daňové řízení v neprospěch žalobce a vydaná rozhodnutí jsou nezákonná. Žalobce má za nezákonný rovněž způsob, jakým žalovaný vyřídil odvolání, která podal jednotlivě proti dodatečným platebním výměrům, neboť pro vyřízení všech dvanácti odvolání jediným

rozhodnutím nelze nalézt oporu v zákoně č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“). Konkrétně žalobce namítl, že:

5. A) Zpráva o výsledku kontroly ze dne 9. 4. 2013, č. j. 1652465/13/2001-05402-104135, neobsahuje kvalifikované správní úvahy správce daně, odůvodňující vyvozené pro žalobce nepříznivé daňové důsledky.

6. Po té, co v žalobě shrnul obsah zprávy o kontrole, žalobce vytýká žalovanému nezákonný postup spočívající v doplnění a upřesnění skutkových zjištění postupem podle § 115 odst. 1 daňového řádu. Žalobce má za to, že absenci správních úvah prvoinstančního orgánu, který o dodatečném vyměření daně rozhodl, nemůže žalovaný zhojit v rozhodnutí o odvolání tím, že chybějící správní úvahu dodatečně vyfabuluje.

7. B) Žalobci nebylo umožněno účastnit se některých procesních úkonů a to zejména místního šetření a výsledků zástupce dodavatelů žalobce, které byly uskutečněny dožádaným Finančním úřadem pro Prahu 4 ve dnech 25. a 27. 4. 2012. S vyloučením žalobce se uskutečnily dne 7. 9. 2011 jednání s M. Š. a 25. 4. a 27. 4. 2012 jednání s A. V. a M. H. Tyto procesní úkony jsou proto nezákonné.

8. Žalobce v průběhu řízení obdržel od správce daně sdělení, že na Finančním úřadu pro Prahu 4 žádné výsledky svědků neproběhly. Žalobce trvá na tom, že z protokolu o místním šetření ze dne 25. 4. 2012, č. j. 264239/12/004935108646, je zaznamenána výpověď A. V., zástupce společnosti Hartford Personnel Development, s.r.o., pořízená Finančním úřadem pro Prahu 4, která byla učiněna v blíže nespecifikovaných daňových řízeních vedených územním pracovištěm pro Prahu 1 vůči daňovému subjektu ohledně daně z příjmu právnických osob a daně z přidané hodnoty za rok 2008 a 2009, ačkoli vůči žalobci bylo vedeno daňové řízení pouze za rok 2009.

9. Žalobce byl správcem daně poučen o možnosti vyjádřit se k protokolu sepsanému o úkonu až po vydání platebních výměrů a po té, co proti nim podal odvolání. Postup správce daně žalobce označil za nepochopitelný s tím, že snad jde o pokus směřující k odstranění vad řízení podle § 115 odst. 1 daňového řádu.

10. Provedení výsledků svědků bez své účasti, žalobce uplatnil jako jeden z odvolacích důvodů. Bylo povinností žalovaného se s tímto pochybením vypořádat a to i z úřední povinnosti podle § 114 odst. 3 daňového řádu. Žalovaný však nezákonná jednání správce daně označil za místní šetření, směřující k opatření listinných důkazů a nezákonně je podřadil pod režim § 78 odst. 1 a odst. 2 daňového řádu.

11. Současně při tom žalovaný zcela obdobný úkon, při němž byl vyslechnut M. Š., označil za úkon, který nelze vzít za důkaz použitelný v řízení pro rozpor s § 96 odst. 5 daňového řádu.

12. C) Správce daně hodnotil provedené důkazy účelově, v rozporu se zásadou volného hodnocení důkazů.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

13. Místní šetření se uskutečnilo dne 2. 6. 2011, o jeho průběhu nebyl sepsán protokol, správce daně pořízený materiál označil jako: „Poznámky k DK PPK REAL – podklad pro jednání svolané na den 2. 6. 2011“, zpráva o kontrole postrádá hodnocení tohoto podkladu, ačkoli úřední osoby zjevně pracovaly s listinami, které při tomto úkonu pořídily.

14. Za účasti žalobce byl proveden dne 27. 2. 2012 výslech zástupce společnosti Relax Studio Mája B. P. a dne 1. 3. 2012 výslech zástupce společnosti Hartford Personnel Development M. H.

15. K hodnocení důkazů žalobce namítl, že ve zprávě o výsledcích kontroly ani v odůvodnění napadeného rozhodnutí není provedeno hodnocení dokladů předložených správcí daně žalobcem z hlediska jejich důkazní hodnoty. Jediným skutkovým zjištěním, který správce daně dovodil z provedeného šetření a hodnocení důkazů v předmětném řízení je závěr, že skutečnosti o přijetí zdanitelného plnění nebyly prokázány [viz též pod bodem E)]. Co se týče výpovědi svědků, zdůraznil žalobce, že svědecká výpověď je pouze jedním z důkazů, u něhož je správce daně povinen aplikovat zásadu volného hodnocení důkazů.

16. Pokud jde o výslech svědka H., který byl dotázán na jednotlivá dílčí plnění, má žalobce za to, že svědek si s ohledem na uplynutí tří let nemohl pamatovat konkrétní parametry jednotlivých plnění a pokud mu byla taková otázka položena, stalo se tak v důsledku neschopnosti úředních osob vést výslech svědka, případně s úmyslem predikovat pro žalobce nepříznivé závěry. Žalobce trvá na tom, že svědek potvrdil obchodní vztah se žalobcem, existenci realizovaných výkonů i důvodnost navazující fakturace. Tato svědecká výpověď však podle názoru žalobce nebyla hodnocena v kontextu důkazních prostředků, které žalobce v rámci kontroly předložil.

17. Co se týče výpovědi svědka P., žalobce upozornil na to, že svědek byl v pozici jednatele společnosti Relax Studio Mája pouze v období do 8. 12. 2008, od počátku roku 2009 nebyl již v této společnosti ani zaměstnán, správce daně proto pochybil, pokud svědka vyslýchal k daňovým záležitostem žalobce za období od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2009. Vzhledem k tomu, že v závěru roku 2008 byla obvyklá prodleva v zápisech do obchodního rejstříku, svědek byl v obchodním rejstříku jako jednatel zapsán minimálně do 16. 2. 2009 a byl proto oprávněn za společnost podepsat dne 15. 12. 2008 listinu.

18. D) Úřední osoby se opakovaně pokusily vyslechnout jednatele žalobce Ing. K. podle § 25 odst. 2 daňového řádu.

19. Jak žalobce uvedl, osobou, vůči které lze postupovat podle § 25 odst. daňového řádu, nikdy nebyl Ing. K., jednatel žalobce, ale výlučně žalobce samotný, jako daňový subjekt. Správce daně nebyl oprávněn vyžadovat výslech jednatele, bez účasti zástupce žalobce a to ani s odůvodněním, že zastoupení zmocněnec převzal až poté, kdy nastaly vůči žalobci prověřované skutečnosti.

20. V napadeném rozhodnutí žalovaný toto pochybení správce daně přešel obecně formulovanými podmínkami aplikace § 25 odst. 2 daňového řádu s tím, že na správnost napadeného rozhodnutí neměl vliv ani postup správce daně ani skutečnost, že se statutární

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

orgán ke správci daně na základě předmětných jednání nedostavil. Tento závěr je v hrubém rozporu s obsahem závěru zprávy o kontrole ze dne 9. 4. 2013, č. j. 1652465/13/2001-05402-104135, kde správce daně odůvodňuje doměření daně tím, že se jednatel žalobce nedostavil k ústnímu jednání, neobjasnil tak obchodní transakce a v důsledku toho nebyly prokázány tvrzené skutečnosti o přijetí zdanitelného plnění.

21. E) Jediný skutkový závěr ve zprávě o kontrole je vyvozován z toho, že se jednatel žalobce k výsledku nedostavil a proto tvrzené skutečnosti o přijatém zdanitelném plnění nebyly prokázány.

22. S ohledem na judikaturu Nejvyššího správního soudu, kterou v podané žalobě cituje, žalobce trvá na tom, že v řízení důkazní břemeno unesl. Při místním šetření dne 2. 6. 2011 žalobce předložil kompletní účetnictví splňující požadavky zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, a další důkazní prostředky k jím tvrzeným údajům uvedeným v daňovém přiznání. Správce daně byl povinen označit konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné, či nesprávné, teprve pak se důkazní břemeno mohlo přesunout zpět na žalobce.

23. F) Zástupce žalobce odmítl reagovat na výzvy správce daně ze dne 23. 5. 2012 a 3. 10. 2012, neboť jak uvedl ve svých sděleních ze dne 18. 6. 2012 a 17. 10. 2012, tyto výzvy požadovaly předložení nijak blíže specifikovaných dokladů, nebo dokladů již dříve žalobcem předložených; žalovaný z toho dovozuje pasivitu žalobce v řízení.

24. K tomu žalobce uvedl, že prvou výzvu č. j. 290459/12/001932104135 ze dne 23. 5. 2012 správce daně formuloval až rok po té, kdy se místní šetření ve věci uskutečnilo. Druhá výzva č. j. 497392/12/001932104135 byla vydána dne 3. 10. 2012. Ze strany správce daně nebylo ani naznačeno jaké konkrétní skutečnosti vyvracejí věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost žalobcem předložených povinných evidencí, účetních záznamů, listin a dalších účetních záznamů. Pokud by úřední osoby získaly pochybnosti o skutečnostech tvrzených a prokazovaných žalobcem, bylo jejich povinností toto žalobci ve srozumitelné podobě a způsobem, který by žalobci umožnil na výtky správce daně reagovat, [§ 86 odst. 2 písm. c) daňového řádu]. Za situace, kdy správce daně své povinnosti nedostál, nelze klást k tíži žalobce, že na výzvy odmítl reagovat.

25. Úředním záznamem ze dne 15. 11. 2012, č. j. 563580/12/001932104135, byl žalobce s výsledky kontroly seznámen, následně navrhl doplnění kontrolních zjištění. Správce daně vydal dne 21. 1. 2013, pod č. j. 136702/13/2001-05402-104135, další výzvu, v níž žalobce vyzval k předložení dalších důkazních prostředků. I tuto výzvu žalobce odmítl jako bezpředmětnou. Správce daně tak nastolil absurdní situaci, kdy připustil možnost pokračování kontrolního šetření, ale nesdělil žalobci, který z důkazních prostředků zpochybňuje, a tedy nenasměroval žalobce ohledně důkazů, které by mohl vzít v úvahu.

26. V žalobě se žalobce dále obsáhle vyjádřil ke způsobu vyřizování stížností na postup správce daně, které nebyly napadeným rozhodnutím řešeny.

27. G) Jako poslední námitku žalobce konstatoval, že žalovaný nevzal vůbec v úvahu, že žalobce ta plnění, která správce daně vyloučil ze základu daně jako přijatá, s přiměřeným

ziskem prodal svým odběratelům a řádně z nich odvedl daň, včetně DPH, což žalovaný plně osvědčil v rozsahu vydaných dodatečných platebních výměrů. Pokud správce daně vyloučil přijatá plnění z nároku na odpočet daně, nemohla žalobci vzniknout povinnost přiznat daň na výstupu. Žalovaný však tuto skutečnost v rozporu s § 1 odst. 2 daňového řádu žádným způsobem nevyhodnotil.

28. Žalovaný s podanou žalobou nesouhlasil. Ve svém vyjádření nejprve shrnul průběh daňového řízení s tím, že sporné bylo uplatnění nároku na odpočet DPH podle § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon č. 235/2004 Sb.“) na základě dokladů vydaných společnostmi Relax, Hartford a Software Point.

29. Ve vztahu k dodavateli Relax žalobce předložil jedenáct daňových dokladů obsahující stejný, obecně uvedený předmět plnění a rámcovou smlouvu. Dále byl předložen zápis z jednání konaného dne 15. 12. 2008, který jako statutární orgán společnosti Relax podepsal B. P., ačkoli ode dne 8. 12. 2008 nebyl jednatelem společnosti, do této funkce byl jmenován M. Š., který však uvedl, že o společnosti Relax nic neví, faktury nepodepisoval ani nevystavoval. Jelikož však žalobci nebylo umožněno se výsledku M. Š. účastnit, žalovaný nepřipustil jeho výpověď jako důkaz v daňovém řízení.

30. Pokud jde o dodavatele, společnost Hartford, předložil žalobce účetní evidenci a daňové doklady, z nichž nebylo seznatelné, co konkrétně bylo předmětem plnění, zda se jednalo o poskytnutí služeb nebo jejich zprostředkování. Tyto pochybnosti nebyly odstraněny ani po provedeném místním šetření konaném dne 27. 4. 2012 za účelem prověření spolupráce mezi žalobcem a společností Hartford.

31. Ve vztahu k dodavateli Software Point žalobce předložil daňové doklady a další listiny, opět formulované natolik obecně, že nebylo možno zjistit, co konkrétně bylo předmětem jednotlivých plnění. Informace se nepodařilo získat ani ze strany dodavatele, neboť jeho zmocněnec A. V. se nedostavil, ač byl ve věci předvolán.

32. Žalovaný má za to, že ve zprávě o daňové kontrole je řádně vymezen zjištěný skutkový stav, objasněno jakým způsobem správce daně hodnotil výsledky provedeného dokazování a jeho zákonnost. Neschopnost žalobce předložit relevantní důkazní prostředky, jimiž by oprávněnost nároku na odpočet daně prokázal, nemůže být kladena k tíži žalovaného. V řízení nedošlo ke zkrácení práv žalobce, žalobce byl seznámen s výsledky kontroly, měl právo se ve věci vyjádřit a důkazní návrhy doplnit. Žalovaný trval na tom, že předložené doklady nepostačily k prokázání toho, že se deklarovaná tvrzení fakticky uskutečnila, žalobce tuto skutečnost neprokázal a ani dalšími důkazy – místním šetřením a svědeckými výpověďmi nebylo postaveno na jisto, že se skutečně tato plnění uskutečnila a žalobcův nárok na odpočet DPH je po právu.

II. Obsah správního spisu.

33. Ze správního spisu se podává, že daňová kontrola byla zahájena dne 27. 4. 2011, protokolem č. j. 173567/11/001932104135. Předmětem daňové kontroly byla daň z příjmů právnických osob a daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až prosinec 2009.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

34. Žalobce předložil doklady, jimiž prokazoval, že:

Dne 22. 9. 2008 uzavřel rámcovou smlouvu o zprostředkování služeb se společností Relax Studio Mája, s.r.o., se sídlem Štěchovice 218, (dále jen „Relax Studio Mája“) žalobce v rámci daňové kontroly předložil k prokázání uskutečněných plnění správci daně faktury číslo:

FP 25190025 ze dne 27. 2. 2009 za zprostředkování reklamních služeb, základ daně 332 500,- Kč, DPH 20% 63 175,-Kč.

FP 25190043 ze dne 31. 3. 2009 za zprostředkování reklamních služeb, základ daně 190 000,- Kč, DPH 20% 36 100,-Kč.

FP 25190057 ze dne 30. 4. 2009 za zprostředkování reklamních služeb, základ daně 380 000,- Kč, DPH 20% 72 200,-Kč.

FP 25190069 ze dne 29. 5. 2009 za zprostředkování reklamních služeb, základ daně 380 000,- Kč, DPH 20% 72 200,-Kč.

FP 25190084 ze dne 30. 6. 2009 za zprostředkování reklamních služeb, základ daně 332 500,- Kč, DPH 20% 63 175,-Kč.

FP 25190099 ze dne 31. 7. 2009 za zprostředkování reklamních služeb, základ daně 380 000,- Kč, DPH 20% 72 200,-Kč.

FP 25190116 ze dne 31. 8. 2009 za zprostředkování reklamních služeb, základ daně 285 000,- Kč, DPH 20% 54 150,-Kč.

FP 25190137 ze dne 29. 9. 2009 za zprostředkování reklamních služeb, základ daně 380 000,- Kč, DPH 20% 72 200,-Kč.

FP 25190140 ze dne 30. 10. 2009 za zprostředkování reklamních služeb, základ daně 475 000,- Kč, DPH 20% 90 250,-Kč.

FP 25190141 ze dne 30. 10. 2009 za zprostředkování reklamních služeb, základ daně 190 000,- Kč, DPH 20% 36 100,-Kč.

FP 25190170 ze dne 30. 11. 2009 za zprostředkování reklamních služeb, základ daně 380 000,- Kč, DPH 20% 72 200,-Kč.

35. Dne 30. 11. 2008 uzavřel se společností Hartford Personnel Development, s.r.o. se sídlem Novodvorská 1010/14, Praha 4, (dále jen „Hartford Personnel Development, s.r.o.“) mandátní smlouvu, dne 8. 10. 2009 smlouvu o poskytování poradenských služeb a dne 9. 10. 2009 rámcovou smlouvu o zprostředkování služeb. K prokázání uskutečněných plnění předložil faktury číslo:

FP 190019 ze dne 18. 2. 2009 za spolupráci dle mandátní smlouvy, základ daně 420 000,-Kč, DPH 20 % 79 800,-Kč.

FP 25190153 ze dne 31. 10. 2009 za konzultace, základ daně 280 000,-Kč, DPH 20 % 53 200,-Kč.

FP 25190182 ze dne 31. 12. 2009 za zprostředkování reklamních služeb, základ daně 475 000,-Kč, DPH 20 % 80 250,-Kč.

FP 25190183 ze dne 18. 2. 2009 za konzultace, základ daně 2 152 000,-Kč, DPH 20 % 408 880,-Kč.

36. Dne 18. 12. 2008 uzavřel mandátní smlouvu se společností Software Point, s.r.o., se sídlem Zelený pruh 1560, Praha 4, (dále jen „Software Point, s.r.o.“). K prokázání uskutečněných plnění předložil faktury číslo:

FP 25190003 ze dne 2. 1. 2009 za provedené služby, základ daně 1 600 000,-Kč, DPH 20 % 304 000,-Kč.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

FP 25190014 ze dne 2. 2. 2009 za provedené služby, základ daně 1 600 000,-Kč, DPH 20 % 304 000,-Kč.

FP 25190026 ze dne 2. 3. 2009 za provedené služby, základ daně 1 600 000,-Kč, DPH 20 % 304 000,-Kč.

FP 251900042 ze dne 2. 1. 2009 za provedené služby, základ daně 1 600 000,-Kč, DPH 20 % 304 000,-Kč.

FP 25190058 ze dne 4. 5. 2009 za provedené služby, základ daně 1 600 000,-Kč, DPH 20 % 304 000,-Kč.

FP 25190066 ze dne 1. 6. 2009 za provedené služby, základ daně 1 600 000,-Kč, DPH 20 % 304 000,-Kč.

FP 25190082 ze dne 1. 7. 2009 za provedené služby, základ daně 1 600 000,-Kč, DPH 20 % 304 000,-Kč.

FP 25190098 ze dne 3. 8. 2009 za provedené služby, základ daně 1 600 000,-Kč, DPH 20 % 304 000,-Kč.

FP 25190111 ze dne 1. 9. 2009 za provedené služby, základ daně 2 000 000,-Kč, DPH 20 % 380 000,-Kč.

FP 25190127 ze dne 1. 10. 2009 za provedené služby, základ daně 2 000 000,-Kč, DPH 20 % 380 000,-Kč.

FP 25190143 ze dne 2. 11. 2009 za provedené služby, základ daně 2 000 000,-Kč, DPH 20 % 380 000,-Kč.

FP 25190164 ze dne 1. 12. 2009 za provedené služby, základ daně 2 000 000,-Kč, DPH 20 % 380 000,-Kč.

FP 25190181 ze dne 1. 10. 2009 za provedené administrativně technické práce, základ daně 725 500,-Kč, DPH 20 % 136 895,-Kč.

37. Správce daně prostřednictvím dožádaných Finančních úřadů ověřil, zda daňové doklady – shora uvedené faktury jsou evidovány v účetnictvích smluvních partnerů žalobce, zda byla uzavřena smlouva, došlo k uskutečnění zdanitelného plnění a jaké konkrétní služby nebo činnosti byly realizovány.

38. Ohledně společnosti Relax Studio Mája sdělil Finanční úřad Praha – západ dne 10. 8. 2011, že daňový subjekt nepodal daňové přiznání k dani z příjmu právnických osob za rok 2009, daňová přiznání k DPH podal za měsíce leden až duben, srpen a listopad 2009, přijatá i uskutečněná zdanitelná plnění byla ve jmenovaných obdobích nulová. Dožádaný finanční úřad provedl výslech jednatele společnosti M. Š., který uvedl, že o společnosti Relax Studio Mája nic neví, faktury nevystavoval ani nepodepisoval.

39. Pokud jde o společnost Hartford Personnel Development, s.r.o., dožádaný Finanční úřad pro Prahu 4 sdělil, že za zdaňovací období únor, říjen a prosinec 2009 daňový subjekt podal přiznání k dani z přidané hodnoty a daň byla konkludentně vyměřena. Vzniklé daňové povinnosti do státního rozpočtu odvedeny nebyly; daňové nedoplatky jsou uhrazovány vykázanými nadměrnými odpočty a správce daně neeviduje na osobním daňovém účtu daňového subjektu daňový nedoplatek. Dožádaný finanční úřad se opakovaně pokusil předvolat k výsledku zmocněnce společnosti A. V., avšak bezvýsledně.

40. Co se týče společnosti Software Point, s.r.o., dožádaný Finanční úřad pro Prahu 4 sdělil správci daně, že dne 7. 7. 2009 byla doručena plná moc k zastupování společnosti a

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

současně byla oznámena doručovací adresa Lisabonská 2394/4, Praha 9, kde se nachází provozovna společnosti. Předvolání ve věci ověření spolupráce mezi společností Software Point, s.r.o. a žalobcem bylo proto doručeno, jak na doručovací adresu společnosti, tak zmocněnci A. V., avšak bezvýsledně. Finanční úřad podnikl několik pokusů, jak zmocněnce kontaktovat, vedle předvolání doručovaného poštou jej předvolával také telefonicky, nicméně zajistit jeho účast při výslechu se nepodařilo. Dalším šetřením bylo zjištěno, že společnost má na shora uvedené adrese pronajatu provozovnu, ale zda se na místě někdo zdržuje, nebylo potvrzeno.

41. Za účasti zástupce žalobce proběhl dne 27. 2. 2012 výslech svědka B. P., svědek se vyjádřil k období roku 2008, kdy vykonával funkci jednatele společnosti Relax Studio Mája, s.r.o., potvrdil, že podepsal zápis z jednání konaného dne 15. 12. 2008, rovněž potvrdil, že uzavíral se žalobcem smlouvu o zprostředkování služeb ze dne 22. 9. 2008, co konkrétně společnost Relax studio Mája, s.r.o., zprostředkovávala svědek neuvedl, s tím, že těmito činnostmi pověřil A. V., který měl generální plnou moc k zastupování společnosti a byl jejím zaměstnancem.

42. Dne 1. 3. 2012 byl za účasti zástupce žalobce vyslechnut svědek M. H., jednatel společnosti Hartford Personnel Development, s.r.o., který uvedl, že společnost vykonávala a vykonává poradenskou činnost, provádí konzultace a analýzy. Se žalobcem uzavřela rámcovou smlouvu o poskytování služeb dne 9. 10. 2009. Konkrétně zajišťovali sportovní reklamy, velkoplošné projektory apod. svědek nebyl schopen upřesnit jednotlivá dílčí plnění, která byla předmětem telefonických či emailových objednávek, s tím, že toto je evidováno ve firemní dokumentaci. Svědek rovněž potvrdil, že se žalobcem uzavíral smlouvu o poskytování poradenských služeb ze dne 8. 10. 2009, na jejím základě byly poskytovány poradenské služby, analýzy, průzkum trhu vše pro ČKD Energy přes žalobce. Na otázku kdo konkrétně ze společnosti Hartford Personnel Development, s.r.o., poradenské služby prováděl, svědek uvedl, že jde o outsourcingové firmy, které nemůže jmenovat. Svědek rovněž potvrdil, že se žalobcem byla uzavřena mandátní smlouva dne 30. 11. 2008, na jejímž základě bylo poskytováno poradenství v oblasti stavebnictví, průzkum trhu za pomoci developerských firem, které odmítl jmenovat. Svědek potvrdil, že ve vztahu ke všem plněním byly informace a podklady žalobci dodány.

43. Na další dožádání správce daně ohledně společnosti Hartford Personnel Development, s.r.o., sdělil Finanční úřad pro Prahu 4 dne 10. 5. 2012, že bylo provedeno místní šetření na adrese sídla společnosti dne 22. 3. 2012, zde bylo zjištěno, že společnost Hartford Personnel Development, s.r.o., zde měla pronajaty prostory, avšak z důvodu nehrazení nájemného byla smlouva vypovězena a od roku 2009 zde společnost již nesídlila. Dne 25. 4. 2012 se na předvolání dostavil zmocněnec společnosti A. V., který uvedl, že mu není známo, kde se nachází sídlo společnosti, ani kde jsou uloženy účetní doklady. Dne 25. 4. 2012 se dostavil jednatel společnosti M. H., z jeho strany nebyly předloženy žádné doklady ani jiné důkazní prostředky, které by prokazovaly faktické uskutečnění plnění ve vztahu k sporným fakturám.

44. Finanční úřad pro Prahu 4 správci daně současně zaslal protokol o místním šetření konaném dne 25. 4. 2012, v rámci kterého byl zmocněnec společnosti Hartford Personnel Development, s.r.o., dotazován na činnost tohoto subjektu. Zmocněnec A. V. uvedl, že

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

není schopen předložit účetní ani evidenční doklady společnosti. Zmocněnec trval na tom, že co se týče žalobce, jednalo se o subdodavatelské úkony v rámci ekonomického, daňového, reklamního a kontrolního plnění. Práce byly prováděny v rámci uzavřených smluv zejména za účelem kontrolním, společnost Hartford Personnel Development, s.r.o. se zavázala řešit kontrolní činnost žalobce v návaznosti na smluvní vztahy s jeho partnery.

45. Finanční úřad pro Prahu 4 dále správci daně současně zaslal protokol o místním šetření konaném dne 27. 4. 2012, v rámci kterého byl bývalý jednatel společnosti Hartford Personnel Development, s.r.o. M. H. dotazován na činnost tohoto subjektu. Ten uvedl, že majetkový podíl byl převeden na nového jednatele a společníka a současně bylo předáno kompletní účetnictví společnosti.

46. Jelikož správce daně dospěl k závěru, že důkazní prostředky, které by konkretizovaly činnost daňového subjektu, nebyly v rámci dokazování předloženy a obecně formulovaný obsah dodávek služeb a prací neumožňuje specifikovat předmět plnění, přistoupil k předvolání žalobce, předvolání bylo zasláno na adresu jednatele žalobce 12. 3. 2012. Podáním ze dne 19. 3. 2012, žalobce namítl nezákonnost takového postupu s tím, že daňovým subjektem není jednatel žalobce Ing. J. K., ale žalobce jako právnická osoba.

47. Správce daně opětovně předvolal jednatele žalobce k ústnímu jednání dne 26. 3. 2012, s tím, že jeho účast je nezbytná k doplnění a vysvětlení důkazních prostředků předložených zástupcem žalobce. V reakci na předvolání žalobce podáním ze dne 10. 4. 2012 namítl zmatečnost a nezákonnost postupů správce daně.

48. Žalobce zaslal správci daně listinu označenou jako „podklad pro jednání svolané na den 2. 6. 2011“. Z obsahu uvedené listiny se podává:

ve vztahu k mandátní smlouvě PPK REAL – ICL a k ní se vztahující subdodávka Software Point, s.r.o., že se na základě mandátní smlouvy zavázal pro žalobce zajišťovat služby odborného sledování stanovisek, výkladových materiálů, judikatur a jejich shromažďování z oblasti daňové a finanční, poskytování softwarového poradenství a jeho využití pro přípravu průběžných analýz, smlouva je postavena na principu průběžných výkonů realizovaných v plném rozsahu jejich potřeb, kdy tyto výkony jsou oceněny v rozsahu pravidelného měsíčního paušálu;

ve vztahu k poradenské smlouvě PPK REAL – ČKD ENERGY a k ní se vztahující subdodávka Hartford Personnel Development, s.r.o., že dne 2. 10. 2009 byla uzavřena konsorciální smlouva mezi ČKD ENERGY, a.s. a ČKD NOVÉ ENERGO, a.s. k zajištění obchodní transakce – dodávce investičního celku, dne 5. 10. 2009 byla uzavřena smlouva mezi žalobcem a ČKD ENERGY o poskytování poradenských služeb, žalobce využil výkony subdodavatele společnosti Hartford Personnel Development, s.r.o., s tím, že využití výkonů subdodavatele představuje využití odborného potenciálu společnosti Hartford Personnel Development, s.r.o. a současně vytvoření zdání objektivit poradenských aktivit, a dostává pod kontrolu celý smluvní systém spojený s transakcí;

ve vztahu k rámcové smlouvě o zprostředkování služeb mezi PPK REAL – CONTRACTO a k ní se vztahující subdodávka Relax Studio Mája s.r.o., že dne 4. 8. 2006 rámcová smlouva o zprostředkování služeb, jejímž předmětem bylo zajišťování reklamních služeb ze strany žalobce pro společnost CONTRACTO. S ohledem na závazky žalobce plynoucí ze smluv s ICL a ČKD ENERGY, došlo k výraznému útlumu aktivit pro

společnost CONTRACTO a jejímu „postoupení“ společnosti Relax Studio Mája s.r.o., za provizi 5% z ceny plnění sjednaného ve vztahu žalobce a společnosti CONTRACTO.

49. Výzvou k prokázání skutečností podle § 92 odst. 4 daňového řádu ze dne 23. 5. 2012, č. j. 290459/12/001932104135, správce daně žalobce vyzval, aby:

- prokázal, že přijal zdanitelná plnění od plátce Relax Studio Mája, s.r.o.,
- sdělil, jakou konkrétní činnost pro žalobce společnost Relax Studio Mája, s.r.o. prováděla,
- sdělil jméno a adresu osoby, která za společnost Relax Studio Mája, s.r.o. služby předávala,
- sdělil, kdy a kde se reklamní služby uskutečnily,
- předložil poznámky, dokumenty a analýzy a další důkazní prostředky prokazující, že žalobce od společnosti Relax Studio Mája, s.r.o. služby přijal;

dále, aby:

- prokázal, že přijal zdanitelná plnění od společnosti Hartford Personnel Development, s.r.o.,
- sdělil, jakou konkrétní činnost pro žalobce společnost Hartford Personnel Development, s.r.o. prováděla,
- sdělil jméno a adresu osoby, která služby předávala,
- předložil poznámky, dokumenty, analýzy a další důkazní prostředky prokazující, že žalobce přijal služby od společnosti Hartford Personnel Development, s.r.o.,
- u faktury č. FP 25190019, aby žalobce prokázal, jaké konkrétní vybrané záležitosti, týkající se jaké konkrétní technické činnosti v jaké konkrétní oblasti stavebnictví, případně pro jakou stavební akci pro žalobce společnost Hartford Personnel Development, s.r.o. vykonala,
- u faktury č. FP 25190182, aby žalobce vysvětlil, zda šlo o zprostředkování služeb, či o poskytnutí reklamních služeb. V případě zprostředkování, aby pak žalobce prokázal, co konkrétně bylo zprostředkováno, za jakým účelem, kdy a kým. V případě poskytnutí reklamních služeb, aby žalobce prokázal, jaké reklamní služby konkrétně byly společností Hartford Personnel Development, s.r.o., poskytnuty, kdy a kde se reklama uskutečnila, co konkrétně bylo předmětem reklamy a nakonec, aby žalobce předložil specifikaci jednotlivých dílčích plnění, objednávky, další doklady a informace prokazující poskytnutí služeb,
- u faktury č. FP 25190183 a č. FP 25190153, aby žalobce prokázal, jaké poradenské služby konkrétně společnost Hartford Personnel Development, s.r.o., poskytla, sběr jakých dat, informací a legislativních podkladů konkrétně provedla, dále aby žalobce prokázal, co konkrétně společnost Hartford Personnel Development, s.r.o. radila při přípravě kterých konkrétních smluv, dokumentů a podkladů a prokázal, jaká data společnost Hartford Personnel Development, s.r.o., vyhodnocovala, jaké konkrétní aktuální informace poskytovala a předložil monitoring zpráv, legislativy, technických a finančních analýz, cenových parametrů a finančního zajištění. Nakonec aby žalobce sdělil, jaké konkrétní osoby poradenství poskytovaly, na jakém místě a označil konkrétní osobu, která poradenství přijala a v jakém čase;

a dále, aby:

- žalobce prokázal přijetí zdanitelných plnění od společnosti Software Point, s.r.o.,
- sdělil, jakou konkrétní činnost pro žalobce společnost Software Point, s.r.o., prováděla,
- sdělil, jméno a adresu osoby, která za společnost Software Point, s.r.o., služby předávala,

- předložil poznámky, dokumenty a analýzy a další důkazní prostředky prokazující, že žalobce přijal služby od společnosti Software Point, s.r.o.,
- prokázal, jaká konkrétní stanoviska, výkladové materiály, judikaturu z oblasti daňové a finanční sledovala a shromažďovala společnost Software Point, s.r.o.,
- prokázal, jakého softwaru a jeho využití pro přípravu průběžných analýz se poradenství týkalo a zda ho žalobce používá,
- předložil průběžné analýzy,
- prokázal, jaké konkrétní administrativně technické práce pro žalobce společnost Software Point, s.r.o., prováděla.

50. Výzva byla zástupci žalobce doručena dne 29. 5. 2012. Žalobce sdělil podáním ze dne 18. 6. 2012 správci daně, že postup správce daně pokládá za projev vypjatého formalismu, má za to, že postup správce daně není opodstatněný s tím, že případné pochybnosti je třeba sdělit žalobci ve srozumitelné podobě, umožňující na ně reagovat a případně je vyvrátit.

51. Správce daně zaslal obdobně formulovanou výzvu k prokázání přijetí zdanitelných plnění od dodavatelů Relax Studio Mája, s.r.o., Hartford Personnel Development, s.r.o. a Software Point, s.r.o. ze dne 3. 10. 2012, č. j. 497392/12/001932104135. K výzvě žalobce sdělil, že správce daně disponuje podklady předanými daňovým subjektem, které navíc mohl ověřit v rámci provedených výsledků svědků P., H. a V., kteří tvrzení žalobce potvrdili. Žalobce namítl, že ze strany úředních osob nebyla uvedena skutečnost vyvracející věrohodnost, průkaznost a správnost předložených dokladů, pokud úřední osoby pojal pochybnosti, byly povinny sdělit je ve srozumitelné podobě, umožňující žalobci na ně reagovat. Jelikož se tak nestalo, žalobce nevidí pro předložení dalších nijak blíže nespecifikovaných důkazních prostředků důvod.

52. Žalobce byl s výsledkem kontrolního zjištění seznámen podle úředního záznamu č. j. 563580/12/001932104135 dne 15. 11. 2012.

53. Dne 9. 4. 2013 správce daně pod č. j. 1652465/13/2001-05402-104135, vydal zprávu o daňové kontrole, po té, co shrnul provedené důkazy, správce daně vyslovil závěr, že žalobce nárok na odpočet DPH za rozhodné období uplatnil neoprávněně, neboť tvrzené skutečnosti prokázány nebyly. Správce daně konstatoval, že k odstranění pochybností mohlo dojít provedením výsledku jednatele žalobce, ten se však přes opakované předvolání k výsledku nedostavil. Zpráva o výsledku daňové kontroly byla se žalobcem projednána, jak vyplývá z protokolu ze dne 9. 4. 2013, č. j. 1652466/13/2001-05402-104135.

54. Správce daně vydal shora uvedené dodatečné platební výměry, které žalobce napadl odvoláními, o nichž žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím.

III. Právní posouzení věci Městským soudem v Praze.

55. Městský soud v Praze posoudil napadené rozhodnutí podle § 75 soudního řádu správního, a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů, jakož i řízení, které mu předcházelo, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

56. Podle § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., ve znění účinném do 31. 12. 2009, *nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Nárok na uplatnění odpočtu daně vzniká dnem, ke kterému vznikla povinnost přiznat daň na výstupu.*

57. Podle § 73 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb. *plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem.*

58. Podle § 2 odst. 1 písm. b) citovaného zákona, *předmětem daně je poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku.*

59. Judikatura Nejvyššího správního soudu již konstantně trvá na tom, že existence daňových dokladů, i když formálně bezvadných, sama o sobě zpravidla ještě neprokazuje faktické uskutečnění výdaje (viz např. rozsudky ze dne 18. 1. 2012, čj. 1 Afs 75/2011-62, či ze dne 31. 12. 2008, čj. 8 Afs 54/2008-68). V první fázi daňového řízení tíží důkazní břemeno daňový subjekt, který prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních (§ 92 odst. 3 daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů). Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. ledna 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119), nicméně jeho důkazní povinnost se vztahuje i na faktickou stránku plnění ovlivňujícího základ daně, tedy na prokázání jeho skutečné realizace (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. dubna 2008, č. j. 7 Afs 18/2008 - 48).

60. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, *správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.*

61. Správce daně nemá „povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119). Pokud správce daně unese své důkazní břemeno, a tedy zpochybní předložené formálně bezvadné daňové doklady, musí daňový subjekt prokázat své tvrzení o provedení výdaje jinými důkazními prostředky.

62. V projednávané věci žalobce podal daňová přiznání za jednotlivá daňová období a uplatnil nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. V rámci daňové kontroly byl vyzván k doložení dokladů o oprávněnosti svého nároku. Žalobce předložil uzavřené smlouvy: o zprostředkování služeb se společností Relax Studio Mája, s.r.o. ze dne 22. 9. 2008, mandátní smlouvu ze dne 30. 11. 2008 uzavřenou se společností Hartford Personnel Development, s.r.o., dne 8. 10. 2009 smlouvu o poskytování poradenských služeb ze dne 8. 10. 2008 a rámcovou smlouvu o zprostředkování služeb ze dne 9. 10. 2009 uzavřenou s touto společností a mandátní smlouvu uzavřenou se společností Software Point, s.r.o. dne 18. 12. 2008. Dále předložil objednávky a shora uvedené faktury o dodávkách služeb. Tím splnil své důkazní břemeno v prvotní fázi daňového řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

63. Správce daně pojal pochybnosti o průkaznosti a věrohodnosti předložených dokladů a to s ohledem na zcela obecně formulované označení předmětu plnění na všech předložených fakturách.

64. V souladu s § 85 odst. 1 daňového řádu zahájil proto daňovou kontrolu, jejímž výsledkem bylo zjištění vážných a důvodných pochybností o věrohodnosti, správnosti a průkaznosti předložených účetních dokladů. Prostřednictvím dožádaných finančních úřadů správce daně ověřil existenci a skutečnou obchodní činnost dodavatelů žalobce a provedl výslech svědků, závěry šetření odůvodňují závěr správce daně, že je sporné, zda služby a práce uvedené v uzavřených smlouvách a předložených fakturách byly skutečně dodány, respektive o jaké konkrétně činnosti se vlastně jednalo. V souladu s citovanými zákonnými ustanoveními bylo na žalobci, aby pochybnosti správce daně vyvrátil a prokázal, že k deklarovanému plnění skutečně došlo. Důvodné pochybnosti správce daně se přitom týkaly v první řadě toho, jaké služby nebo práce byly předmětem dodávek. Žádný neposkytl správci daně v tomto směru relevantní odpověď.

65. Městský soud v Praze musí na tomto místě konstatovat, že žalobce ani v podané žalobě o předmětu činnosti žalobce nic bližšího neuvádí a stále zůstává neobjasněno, jaké konkrétní činnosti měly být společnostmi Relax Studio Mája, s.r.o., Hartford Personnel Development, s.r.o. a Software Point, s.r.o. vlastně provedeny. Teprve po té, co by bylo doplněno tvrzení žalobce, jaké konkrétní činnosti mu byly dodavateli podle předložených dokladů poskytnuty, mohl by unést své důkazní břemeno k prokázání, že tyto činnosti byly dodány tak, jak bylo deklarováno. Bez toho, aby řádně splnil svou povinnost tvrzení, nemohl žalobce unést své důkazní břemeno. K jednotlivým žalobním námitkám Městský soud v Praze konstatuje následující:

66. Ad A) Nezákonost zprávy o výsledku kontroly ze dne 9. 4. 2013, č. j. 1652465/13/2001-05402-104135.

67. Podle § 88 odst. 1 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2013, *o zahájení, průběhu a ukončení daňové kontroly sepíše správce daně zprávu o daňové kontrole, která obsahuje výsledek kontrolního zjištění, včetně hodnocení důkazů zjištěných v průběhu daňové kontroly, a odkaz na protokoly nebo úřední záznamy o*

- a) zahájení daňové kontroly podepsaný úřední osobou a daňovým subjektem,*
- b) jednáních vedených v průběhu daňové kontroly,*
- c) skutečnostech zjištěných správcem daně mimo jednání,*
- d) seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění,*
- e) vyjádření daňového subjektu obsahující tvrzení, návrhy nebo výhrady daňového subjektu k výsledku kontrolního zjištění,*
- f) stanovisku správce daně k jednotlivým tvrzením, návrhům nebo výhradám daňového subjektu.*

68. Z citovaného zákonného ustanovení se podává, že ve výsledku kontrolního zjištění musí správce daně uvést všechny důkazní prostředky, které byly provedeny, nesmí žádné vynechat. Musí zároveň konkrétně uvést, které z nich osvědčil jako důkaz, jaké úvahy ho k tomu vedly a jaká skutková zjištění z nich učinil. Zároveň musí být seznatelné důvody,

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

proč jiným důkazům neuvěřil. Výsledek kontrolního zjištění, bude-li na jeho základě vydáno rozhodnutí o daňové povinnosti, bude základem odůvodnění tohoto rozhodnutí. Vedle samotného výsledku kontrolního zjištění musí zpráva o daňové kontrole obsahovat i odkaz na protokoly nebo úřední záznamy o taxativně vymezeném okruhu úkonů, podání a skutečnostech, které mají význam pro průběh daňové kontroly.

69. Ve zprávě o daňové kontrole ze dne 9. 4. 2013, č. j. 1652465/13/2001-05402-104135, správce daně vyjmenoval doklady a písemnosti předložené daňovým subjektem, písemnosti opatřené správcem daně v průběhu řízení a další písemnosti. Správce daně v rámci kontrolního zjištění konstatoval, že kontrolou bylo zjištěno neoprávněné uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty v přiznání k dani za leden až prosinec 2009.

70. Ve vztahu ke společnosti Relax Studio Mája s.r.o., správce daně shrnul provedené dokazování a uzavřel, že tato společnost jako plátce daně a současně dodavatel služeb žalobci, sama daň z žalobcem předložených daňových dokladů nepřiznala, vznikly pochybnosti, zda nastaly skutečnosti zakládající daň přiznat. Jednatel společnosti B. P. důvody této skutečnosti neosvětlil a jednatel žalobce, který se mohl ve věci vyjádřit, se k výsledku nedostavil. Správce daně dospěl proto k závěru, že tvrzené skutečnosti o přijetí zdanitelného plnění prokázány nebyly.

71. Ve vztahu ke společnosti Hartford Personnel Development, s.r.o. správce daně podrobně popsal výpověď bývalého jednatele společnosti M. H. a shrnul provedené dokazování, dospěl k závěru, že žalobce na žádnou výzvu nepředložil důkazní prostředky o přijetí zdanitelného plnění ani nekonkretizoval, jaké služby byly předmětem plnění.

72. Ve vztahu ke společnosti Software Point, s.r.o. správce daně konstatoval, že tato společnost nikdy nepředložila správci daně doklady, evidenci pro daňové účely ani účetnictví, nepodařilo se předvolat zmocněnce společnosti ani nebylo zjištěno, kde fakticky tato společnost sídlí. Správce daně uzavřel, že nebylo zjištěno, jaké konkrétní administrativně technické práce tato společnost pro žalobce realizovala.

73. Žalovaný v napadeném rozhodnutí neshledal důvodnými výtky žalobce uplatněné v odvolání proti vydaným platebním výměrům. Skutečnost, že žalovaný rozhodl o podaných odvoláních jediným rozhodnutím, nezakládá nezákonnost tohoto rozhodnutí.

74. Městský soud v Praze konstatuje, že daňová kontrola byla provedena v souladu s daňovým řádem, zpráva o výsledku daňové kontroly obsahuje náležitosti vyžadované shora citovaným zákonným ustanovením. Správce daně neopomněl uvést žádný z relevantních podkladů získaných v průběhu daňové kontroly. Shromážděné důkazy hodnotil v souladu s principy vymezenými § 92 daňového řádu a principům volného hodnocení důkazů neodporuje. Prvou žalobní námitku je proto na místě odmítnout jako nedůvodnou.

75. Ad B) Nemožnost účastnit se některých procesních úkonů a to zejména místního šetření a výsledků zástupce dodavatelů žalobce.

76. Z obsahu spisového materiálu se podává, že zmocněnec žalobce se účastnil výsledku svědků B. P. a M. H. Dožádaným Finančním úřadem pro Prahu 4 bylo provedeno místní šetření ve vztahu ke společnosti Hartford Personnel Development, s.r.o. ve dnech 25. 4. 2012, jehož se za tuto společnost účastnil A. V. a dne 27. 4. 2012 v přítomnosti M. H.

77. Podle § 80 odst. 1 daňového řádu *správce daně může provádět místní šetření. V rámci tohoto postupu správce daně zejména vyhledává důkazní prostředky a provádí ohledání u daňových subjektů a dalších osob zúčastněných na správě daní, jakož i na místě, kde je to vzhledem k účelu místního šetření nejvhodnější.*

78. Místní šetření slouží správci daně k vyhledávání důkazních prostředků, jak vyplývá obou protokolů o uskutečněném místním šetření, dožádaný finanční úřad neprováděl výsledky A. V. a M. H., ale zaměřil svou činnost na opatření daňových dokladů společnosti Hartford Personnel Development, s.r.o., vystavených žalobci. Obě osoby byly dotazovány na tyto doklady, nikdo z nich však nebyl schopen je předložit nebo uvést, kde se nalézají. Tím, že žalobce nebyl účasten těchto úkonů, nebylo do jeho práv zasaženo.

79. Pokud jde o výslech svědka Š. uskutečněný dne 8. 12. 2008 Městský soud v Praze přisvědčuje žalobci, že o konání tohoto výsledku nebyl vyrozuměn a nebylo mu umožněno se výsledku účastnit a klást svědku otázky. Stejný závěr nicméně ve věci učinil již žalovaný, který rozhodl, že výslech svědka nemůže být v řízení použit jako důkaz. Žalovaný tím zhojil procesní pochybení správce daně. Do práv žalobce nebylo zasaženo, rozhodnutí žalovaného o nepřípustnosti tohoto důkazu bylo učiněno ve prospěch žalobce a nepoškozuje ho, neboť skutečnosti M. Š. uváděné, významně zpochybňovaly tvrzení žalobce o obchodních vztazích se společností Relax Studio Mája, s.r.o. a pokud tento úkon správce daně není zahrnut mezi důkazy, vede to k posílení důkazního postavení žalobce.

80. Pokud jde o tvrzení žalobce, že byl o možnosti vyjádřit se k protokolu sepsanému o úkonu poučen až po vydání platebních výměrů a po té, co proti nim podal odvolání, Městský soud v Praze shledal, že žalobce podal odvolání proti vydaným platebním výměrům dne 13. 5. 2013. Dne 9. 8. 2013 a dne 2. 9. 2013 správce daně zaslal žalobci k seznámení protokol ze dne 25. 4. 2012, č. j. 264239/12/004935108646, ve věci místního šetření provedeného dožádaným Finančním úřadem u společnosti Hartford Personnel Development, s.r.o. nicméně ve zprávě o daňové kontrole, která byla se žalobcem projednána je výslovně uvedeno, že dožádaný Finanční úřad pro Prahu 4 vykonal na adrese sídla společnosti místní šetření a rovněž, že dne 25. 4. 2012 se dostavil A. V., který se k činnosti společnosti vyjádřil.

81. Na dodatečné doručení shora uvedeného protokolu žalobce reagoval podáním ze dne 15. 9. 2013, které žalovaný posoudil jako doplnění odvolání žalobce. Žalovaný přisvědčil závěru správce daně, který protokol o místním šetření neosvědčil jako důkaz. Správce daně dospěl k závěru, že místní šetření ve věci nepřineslo žádné skutečnosti, pro které by bylo nezbytné doplňovat dokazování výsledkem A. V. jako svědka (a týž závěr učinil i ve vztahu k místnímu šetření, které dožádaný finanční úřad uskutečnil dne 27. 4. 2012).

82. Žalobce označil postup žalovaného za poklus zhojit procesní vadu ve smyslu § 115 odst. 1 daňového řádu, podle kterého, *v rámci odvolacího řízení může odvolací orgán*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

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.

83. Městský soud v Praze dospěl k závěru, že postupem žalovaného k zásahu do práv žalobce nedošlo. Žalovaný přisvědčil závěrům správce daně, že provedená místní šetření nepřinesla pro zjištění skutkového stavu žádné podstatné skutečnosti. Výslech jednatele M. H. byl proveden v přítomnosti zástupce žalobce dne 1. 3. 2012, žalobce měl možnost klást svědku otázky, provedená místní šetření správce daně jako důkaz neosvědčil. Městský soud v Praze pokládá vznesenou žalobní námitku za nedůvodnou.

84. Ad C) Účelové hodnocení důkazů, v rozporu se zásadou volného hodnocení důkazů.

85. Podle § 8 odst. daňového řádu, *správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.*

86. Zásada volného hodnocení důkazů mj. znamená, že jednotlivým důkazům je přisuzována určitá hodnota závažnosti (důležitosti), hodnota zákonnosti a hodnota pravdivosti (věrohodnosti). Městský soud v Praze neshledal, že by se žalovaný namítaného pochybení dopustil. Žalovaný podrobně a pečlivě popsal všechny důkazy, které byly provedeny v řízení před správcem daně, vylicil, jaké skutečnosti vzal za prokázané a jaké nikoli.

87. Co se týče nároku na odpočet daně na základě dokladů vystavených společností Relax Studio Mája, žalovaný konstatoval, že z daňových dokladů, smlouvy, objednávek, ani předložených účetních evidencí nevyplývá, jaké konkrétní reklamní služby byly poskytnuty nebo zprostředkovány. Pokud jde o zápis z jednání konaného dne 15. 12. 2008, předložený žalobcem, žalovaný uzavřel, že B. P. nebyl od 8. 12. 2012 jednatelem společnosti a byl si této skutečnosti vědom, neboť podepsal dokument o svém odvolání a jmenování M. Š. do funkce jednatele. B. P. nebyl z tohoto důvodu oprávněn se za dodavatele jednání účastnit. Jako svědek se pak vyjádřil k obchodování společnosti v roce 2008 a jak žalovaný správně konstatuje, k činnosti společnosti Relax Studio Mája v roce 2009 se již vyjadřovat nemohl.

88. Ve vztahu ke společnosti Hartford Personnel Development, s.r.o., žalovaný přezkoumal obsah předložených daňových dokladů a podrobně hodnotil svědeckou výpověď M. H., pokud jde o místní šetření konané dne 25. 4. 20112 (viz též bod 76 a násl. rozsudku) a dne 27. 4. 2012 žalovaný shodně se správcem daně neosvědčil protokoly o provedených místních šetřeních jako důkaz. Žalovaný dospěl k závěru, že předmět a rozsah zdanitelných plnění a to, zda byla fakticky uskutečněna a daňovým subjektem přijata z provedených důkazů nevyplývalo.

89. Městský soud v Praze konstatuje, že výpověď svědka H. byla relativně obsáhlá, avšak postrádala jakékoli konkrétní údaje týkající se poskytování konzultací, poradenských služeb případně zajištění technické činnosti pro žalobce. Svědek se opakovaně odvolával na nutnost utajení obchodních informací týkajících se činnosti společnosti Hartford Personnel

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Development, s.r.o. Konkrétní předmět a rozsah zdanitelných plnění není zřejmý ani z poznámek k DK předložených žalobcem.

90. Pokud jde o nároku na odpočet daně uplatněný na základě dokladů vydaných společností Software Point, s.r.o. žalovaný shledal, že předložená mandátní smlouva, její dodatek a daňové doklady obsahují obecné formulace, z nichž nevyplývá, co konkrétně bylo předmětem zdanitelných plnění, co se týče dodávky administrativně technických prací, rovněž není seznatelné, jaké konkrétní administrativní práce a v jakém rozsahu byly provedeny a toto nelze zjistit ani ze smlouvy nebo objednávky, neboť takovou listinu žalobce nepředložil. Zmocněnce dodavatele A. V. se nepodařilo předvolat.

91. Městský soud v Praze odmítl i třetí žalobní námitku jako nedůvodnou. Žalovaný řádně hodnotil shromážděné důkazy, závěry k nimž dospěl, mají v provedeném dokazování oporu a práva žalobce nebyla žádným způsobem dotčena.

92. D) Nezákonnost postupu úředních osob, spočívající v opakované snaze vyslechnout jednatele žalobce Ing. K. podle § 25 odst. 2 daňového řádu.

93. Podle § 13 odst. 1 věta druhá zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění účinném do 31. 12. 2013, *právnícká osoba jedná statutárním orgánem nebo za ni jedná zástupce.*

94. Podle § 25 odst. 2 daňového řádu *zastupování zástupcem nevylučuje, aby správce daně v případech, kdy je osobní účast zastoupeného nezbytná, jednal se zastoupeným přímo, nebo aby ho vyzval k vykonání některých úkonů. Zastoupený je povinen výzvě správce daně vyhovět. O tomto jednání nebo výzvě správce daně bezodkladně vyrozumí zástupce.*

95. Městskému soudu v Praze uniká podstata vznesené žalobní námítky. Správce daně dospěl k závěru, že nárok žalobce na odpočet daně není důvodný, neboť se nepodařilo prokázat, jaké konkrétní služby či činnosti měly být předmětem zdanitelných plnění. K tomuto závěru dospěl po té, co žalobcem předložené daňové doklady vyhodnotil jako obecně formulované a šetřením u dodavatelů žalobce nebyl charakter dodaných činností a služeb objasněn. Je samozřejmé, že daňovým subjektem byl vždy žalobce, jako právnícká osoba. Žalobce mohl také správci daně charakter dodaného plnění objasnit a konkretizovat. Jediným způsobem, jak se právnícká osoba může fakticky vyjádřit je prostřednictvím osoby, která za ní jedná, typicky prostřednictvím svého jednatele. Pokud je osobní účast právnícké osoby v řízení nezbytná, je správce daně oprávněn jednat přímo s ní, tedy s jejím statutárním orgánem.

96. Městský soud v Praze neshledal, že by správce daně překročil své oprávnění, případně se pokusil předvoláním jednatele žalobce „obejít“ zástupce žalobce. Jak je v předvolání uvedeno, jednatel žalobce se měl vyjádřit k předloženým daňovým dokladům, jeho předvoláním nemohlo být do práv žalobce nijak zasaženo.

97. Ad E) Jediný skutkový závěr ve zprávě o kontrole je vyvozován z toho, že se jednatel žalobce k výsledku nedostavil

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

98. Další žalobní námitka navazuje na předešlou. Jednatel žalobce byl opakovaně předvolán k ústnímu jednání, měl se vyjádřit k obsahu předložených daňových dokladů, zejména konkretizovat deklarovaná daňová plnění, k výsledku se nedostavil. Skutkové závěry obsažené ve zprávě o daňové kontrole vyplývají z provedených důkazů – předložených daňových dokladů, výsledků místních šetření provedených dožádanými finančními úřady a výsledky svědků P. a H. Ze skutečnosti, že se jednatel žalobce k ústnímu jednání nedostavil správce daně a ani žalovaný neučinil žádný skutkový závěr. Závěry o skutkovém stavu správce daně učinil na základě provedených důkazů s výsledkem, že žalobce neunesl své důkazní břemeno, pokud jde o uskutečnění deklarovaných daňových plnění.

99. Městský soud v Praze pokládá závěr žalovaného, který konstatuje, že bylo pouze na žalobci, jaké důkazní prostředky předloží či navrhně a jak svou povinnost stran dokazování splní, za zcela správnou. Pokud se žalobce rozhodl vysvětlení požadované správcem daně neposkytnout a jednatel žalobce se nedostavil k ústnímu jednání, kde tak mohl učinit, je následkem toho nesplnění povinnosti tvrzení a neunesení důkazního břemene, který vedl k vydání sporných platebních výměrů. Obě žalobní námitky Městský soud v Praze proto odmítl jako nedůvodné.

100. Ad F) Pasivita žalobce v řízení.

101. Ani další žalobní námitka není důvodná. Žalobce si zřejmě neujasnil rozložení důkazní povinnosti jak je upravena shora citovanými zákonnými ustanoveními a jak vyplývá z dříve již citované judikatury.

102. Podle § 92 odst. 2, 3 a 4 daňového řádu,

správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.

Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.

Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.

103. Podle nálezu Ústavního soudu ze dne 1. 6. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05, „úprava důkazního břemene obsažená v zákoně o správě daní a poplatků představuje v oblasti veřejného práva ještě ústavně konformní průlom do ústavněprávní ochrany autonomie jednotlivce, tedy omezení autonomní sféry jednotlivce, do níž je veřejné moci umožněno zasahovat z důvodu existence určitého a ústavně aprobovaného veřejného zájmu. V daném případě je oním zájmem zájem na stanovení, vyměření a výběru daně, který je z hlediska ochrany vlastnického práva aprobován čl. 11 odst. 5 Listiny, podle něhož lze daně a poplatky stanovovat toliko na základě zákona. Jinými slovy, toto ustanovení připouští omezení vlastnického práva jednotlivce, a to pouze za účelem stanovení a výběru daně a poplatku.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

104. *Ve sféře provádění důkazů má informační autonomie odraz v zásadě, podle níž nese důkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti ten, kdo tuto skutečnost tvrdí. Tato zásada je zachována rovněž v daňovém řízení, ačkoliv v modifikované podobě, neboť na rozdíl od jiných druhů řízení, v nichž je věcí svobodné vůle jednotlivce, zda určité skutečnosti v řízení tvrdí a uvádí či nikoliv, stíhá v daňovém řízení daňový subjekt rovněž povinnost tvrzení (v podobě daňového přiznání). Nicméně, také v daňovém řízení se vztahuje důkazní břemeno pouze k prokázání skutečností tvrzených (uvedených) daňovým subjektem v daňovém přiznání, resp. skutečností, jež je daňový subjekt povinen uvést v daňovém přiznání, tedy skutečností vážících se výlučně k daňové povinnosti subjektu....“*

105. Jak Městský soud již opakovaně uvedl, žalobce prostřednictvím podaného daňového podání tvrdil, že uskutečnil obchody, které odůvodňují jeho nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. K prokázání tohoto tvrzení předložil daňové doklady, uzavřené smlouvy a objednávky. Správce daně posoudil předložené doklady jako nekonkrétní a uskutečnil ve věci dokazování, jehož výsledkem byly důvodné a vážné pochyby o věrohodnosti a správnosti předložených dokladů.

106. Konkrétně správce daně prokázal, že B. P. nebyl jednatelem společnosti Relax Studio Mája, 8. 12. 2008, přesto se za tuto společnost účastnil jednání ještě dne 15. 12. 2008. Účetnictví společnosti se nepodařilo nalézt a tato společnost jako plátce daně a současně dodavatel služeb žalobci, sama daň z žalobcem předložených daňových dokladů nepřiznala. Správce daně dále prokázal, že nebyly předloženy žádné doklady ani jiné důkazní prostředky, které by prokazovaly faktické uskutečnění plnění ve vztahu k sporným fakturám ze strany společnosti Hartford Personnel Development, s.r.o., ani nebylo zjištěno sídlo této společnosti. Nicméně jednatel společnosti M. H. potvrdil, že dodávky žalobci realizovány byly, neupřesnil však o jaké činnosti či služby konkrétně se jednalo. Správce daně dále prokázal, že předložená mandátní smlouva a její dodatek uzavřený se společností Software Point, s.r.o. a daňové doklady obsahují obecné formulace, z nichž nevyplývá, co konkrétně bylo předmětem zdanitelných plnění, co se týče dodávky administrativně technických prací a rovněž, jaké konkrétní administrativní práce a v jakém rozsahu byly provedeny. Zmocněnce dodavatele Aleše V. se nepodařilo předvolat.

107. Po dokazování, které správce daně realizoval, zůstala i nadále nezodpovězená otázka, která se setrvale prolíná v celé posuzované věci a to, jaké reklamní služby (jakého druhu, za jakým účelem, v jakém rozsahu, co bylo předmětem reklamy) zprostředkovala žalobci společnost Relax studio Mája s.r.o.; čeho se týkala konzultace a spolupráce žalobce se společností Hartford Personnel Development, s.r.o., a jaké reklamní služby byly touto společností zprostředkovány a nakonec jaké služby podle mandátní služby a jaké administrativně technické práce vykonala pro žalobce společnost Software Point, s.r.o.

108. Ačkoli byl žalobce opakovaně vyzýván ke sdělení těchto skutečností a za tím účelem se správce daně pokusil k ústnímu jednání předvolat jednatele žalobce, zůstaly v řízení neobjasněny. Neobjasněno zůstalo i to, které osoby (zaměstnanci) tvrzené služby dodávaly a za žalobce přejímaly.

109. Jestliže žalobce tvrdil, že k deklarovanému plnění došlo, bylo na něm, aby nejprve objasnil, o jaké plnění se jednalo a dále aby označil důkazy schopné vyvrátit pochybnosti

správce daně a tvrzené skutečnosti prokázat. Své povinnosti tvrzení a důkazní povinnosti žalobce nedostál.

110. Ad G) Nemožnost vzniku povinnosti žalobce přiznat daň na výstupu.

111. Žalobce vytýká napadenému rozhodnutí, že se nevypořádalo s odvolací námitkou spočívající v tom, že žalobce v přímé časové souvislosti a s přiměřeným ziskem prodal plnění svým odběratelům, kteří za ně řádně zaplatili a to včetně DPH, kterou žalobce řádně odvedl. Žalobce má za to, že tím žalovaný uskutečnění plnění akceptoval, avšak vyloučením nákladů na ně vynaloženým, vytvořil fikci nepřiměřeného zisku žalobce.

112. Městský soud v Praze předně konstatuje, že takto vznesená námitka není v podaných odvoláních proti jednotlivým platebním výměrům vznesena. Věci by prospělo, kdyby žalobce uvedl, o jaká přijatá plnění se jednalo a kterým odběratelům byla dodána, takto zůstává uplatněná žalobní námitka nepřezkoumatelná. V obecné rovině však lze uzavřít, že tvrzení žalobce není s to vyvrátit závěr správce daně, že žalobci nárok na odpočet DPH nevznikl.

113. Městský soud v Praze konstatuje, že přezkoumávaným rozhodnutím nebylo zasaženo do subjektivních práv žalobce, žalovaný řádně a v souladu se zjištěným skutkovým stavem rozhodl o odvolání žalobce proti vydaným platebním výměrům zamítavě a žádná z žalobních námitek, které žalobce uplatnil v podané žalobě, správnost napadeného rozhodnutí nezpochybnila. Městský soud v Praze proto žalobu jako nedůvodnou zamítl.

114. O nákladech řízení rozhodl soud podle ustanovení § 60 odst. 3 s.ř.s. právo na náhradu nákladů řízení svědčí ve věci plně úspěšnému žalovanému, tomu však nad rámec jeho činnosti náklady řízení nevznikly a Městský soud v Praze proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

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.

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 dne 5. prosince 2018

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu