



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Faisala Husseiného, Ph.D., v právní věci

žalobce: **MRB Sazovice, spol. s r. o.**, IČO 63488051
sídlem U dubu 691/48, 147 00 Praha
zastoupený společností vykonávající daňové poradenství GOODWILL PARTNER, s. r. o.
sídlem U dubu 691/48, 147 00 Praha

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 2. 2016, č. j. 5100/16/5200-11432-707309

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Výše označeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Zlínský kraj (dále též „správce daně“) ze dne 28. 4. 2015, č. j. 952081/15/3301-51525-711132, č. j. 952605/15/3301-51525-711132, a č. j. 952964/15/3301-

51525-711132, dodatečné platební výměry na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období let 2009, 2010 a 2011.

2. Platební výměry byly vydány na základě daňové kontroly, v jejímž rámci správce daně zejména prověřoval deklarované vynaložení nákladů - provizí za zprostředkování prodeje odběratelům žalobce od dodavatelů RENTA GARDEN s. r. o., Ing. R. H., a Topgard real s. r. o. Správce daně dospěl k závěru, že žalobce neprokázal faktické přijetí a uskutečnění plnění - poskytnutí zprostředkovatelských služeb, jelikož žalobci nebylo poskytnuto plnění, které deklarují smlouvy o zprostředkování uzavřené s jednotlivými dodavateli na rozšíření odbytu jednotlivým odběratelům. Žalobce tak nesplnil zákonné podmínky pro uznání těchto nákladů jakožto nákladů daňových. Žalovaný se se závěry správce daně ztotožnil.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

3. Ve včas podané žalobě žalobce předně namítl, že napadené rozhodnutí není řádně odůvodněno, což má za následek jeho nepřezkoumatelnost. Žalovaný nezhojil vady řízení vedeného v prvním stupni. Správce daně označil stížnosti, jimiž se žalobce snažil domoci provedení předložených důkazů, za nepřipustné, přitom pak tyto stížnosti ani adekvátně nevypořádal jako vyjádření daňového subjektu v rámci projednávání zprávy o daňové kontrole. Stejnou vadou trpělo i řízení odvolací. Ani žalovaný nereagoval na důkazní návrhy a vyjádření žalobce. Orgány finanční správy též nevyřídili námitky neslučitelnosti aplikace práva s přímo účinnými normami Evropské unie.
4. Neměla by též obstat argumentace žalovaného, že odvolací námitky nebylo možno vypořádat pro jejich obsáhlost a nepřehlednost. Žalobce přitom dbal na to, aby odvolání bylo přehledné, a v podstatě kopírovalo strukturu textu kontrolního zjištění a zprávy o daňové kontrole. Právě proto se četné pasáže textu odvolání v jednotlivých přehledně oddělených bodech opakují, tak tomu totiž je i v kontrolním zjištění a ve zprávě o daňové kontrole. Přitom není přehnaným požadavkem, aby správní orgány posoudily obsah žalobcovy argumentace, která se vztahovala k jeho daňové povinnosti a byla strukturována podle kontrolních zjištění správce daně.
5. Správní orgány též nevyřizovaly žalobcovy stížnosti proti opomenutí důkazních prostředků.
6. Žalovaný se též nezabýval správní praxí ohledně podjatosti.
7. Žalovaný též uvádí v odůvodnění rozhodnutí zjevně nepravdivá tvrzení, např. že žalobce měl navrhopvat v daňovém řízení položení předběžné otázky Soudnímu dvoru Evropské unie správním orgánem, což žalobce neučinil. Žalobce v daňovém řízení navrhoval posouzení slučitelnosti aplikace práva správcem daně s předpisy Evropské unie, ale specializovaným pracovištěm Generálního finančního ředitelství a podle metodiky aplikované v jiných srovnatelných případech. Správní orgány se k tomuto návrhu nijak nevyjádřili.
8. Žalobce přiměřeně prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví, a to jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím, v souladu s požadavky vyplývajícími z ustálené judikatury. Žalobce navrhl důkazní prostředky způsobilé prokázat, že plnění bylo použito k ekonomické činnosti žalobce, a to předložením daňových dokladů a dalších povinných evidencí a účetních záznamů,

a následně ostatních důkazních prostředků. Pokud správní orgány k těmto jednotlivým konkrétním důkazním prostředkům nevyjádřili konkrétní pochybnosti, nemohlo dojít k přenosu důkazního břemene zpět na daňový subjekt.

9. Žalovaný na str. 21 napadeného rozhodnutí nepřiléhavě uvedl, že Ing. R. H. nesjednával v předmětných obdobích obchodní spolupráci, neboť tuto nasmlouval předtím a v předmětných obdobích dozoroval její uskutečňování. Dále žalovaný tvrdil, že žalobce neprokázal pravdivost svého tvrzení o jiném obsahu závazku, neboť nepředložil žádné listinné důkazní prostředky prokazující písemnou změnu závazku vyplývající ze smluv o zprostředkování prodeje. Žalobce ale netvrdil, že by došlo ke změně závazku. Sporným je naopak výklad smluv. Jak již bylo opakovaně namítáno v daňovém řízení, tyto nebyly z faktického hlediska (*ab initio*) zprostředkovatelskými smlouvami ve smyslu zrušené obchodně právní úpravy, jak tvrdil správce daně. K tomu se správní orgány relevantně nevyjádřily.
10. Žalobce se domáhal vyjádření k těmto a dalším bodům kontrolního zjištění a zprávy o daňové kontrole i při ústním jednání dne 10. 4. 2015, což správce daně nazval obstrukcí a odepřel daňovému subjektu vydat zprávu o daňové kontrole. Tuto písemnost mu následně odepřel vydat. Zpráva o daňové kontrole tak nebyla řádně projednána.
11. Sám žalovaný přitom odkázal na judikaturu, podle níž projednání zprávy o daňové kontrole znamená, že správce daně zaznamená všechna vyjádření, návrhy a námitky daňového subjektu k jejímu obsahu a své stanovisko k nim, popřípadě výsledky doplněného dokazování. To ale správce daně neučinil a žalovaný jeho postup považoval za správný.
12. Pokud žalovaný uvedl, že žalobce měl k projednávání zprávy o daňové kontrole přistupovat obstrukčně, opomněl skutečnost, že se žalobce k projednání dostavil dne 10. 4. 2015 napoprvé, a to na základě pouhého jednoho telefonátu pracovníka správce daně, aniž by byl zástupce daňového subjektu předvoláván či jakkoliv správcem daně vyzýván či písemně uvědomován o realizaci jednání. Pokud by měl žalobce (či jeho zástupce) v úmyslu řízení prodlužovat nebo znesnadňovat, neučinil by tak.
13. Při jednání dne 10. 4. 2015 se zástupce domáhal právě toho, aby správce daně zaznamenal všechna vyjádření, návrhy a námitky žalobce k obsahu a své stanovisko k nim. Správce daně vedl jednání relativně značným množstvím pracovníků, a o subsidiárních otázkách, například zda se jej mohou účastnit dva pracovníci žalobcova zástupce. Následně používal relativně nedůstojných prostředků, kdy zavíral okna ve vydýchané místnosti a tvrdil, že nejdou otevřít, čímž způsobil pracovníci žalobcova zástupce nevolnost. Posléze náhle překvapivě uzavřel, že předmětem jednání dne 10. 4. 2015 má být pouze přečtení zprávy o daňové kontrole zástupcem, nikoliv její projednání. Není přitom zřejmé, proč by k pouhému přečtení zprávy mělo být uskutečňováno ústní jednání, kterého by se účastnilo cca 6 úředních osob správce daně. Postup správce daně neodpovídal předpisu, zpráva o daňové kontrole nebyla řádně projednána. Správce daně tomuto projednání zabránil. Zástupce žalobce si ostatně zprávu o daňové kontrole ani nemohl v klidu přečíst.
14. Žalobce dále namítl, že neprovedení důkazů platí i pro jiné závěry správce daně a žalovaného, například pokud jde o absenci posouzení faktického stavu objektu Tečovice. Žalobce věcné námitky proti rozhodnutí o daňové povinnosti podrobně rozpracoval ve svých vyjádřeních a odvolání proti platebním výměrům.

15. Z uvedených důvodů žalobce navrhl, aby soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

16. Ve vyjádření k žalobě žalovaný odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Další průběh řízení před soudem

17. Podáním ze dne 15. 5. 2016 žalobce navrhl, aby soud řízení přerušil podle § 48 odst. 2 písm. c), a odst. 3 písm. a), d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“), a to do doby výsledku Ing. H. policejním orgánem ve věci vedené jím pod č. j. KRPZ-13569-139/TČ-2016-150081-MIP. Uvedl, že předmětem soudního sporu je otázka, zda žalovaný mohl rozhodnout o daňové povinnosti žalobce, aniž by v daňovém řízení vyslechl Ing. H., poskytovatele sporných zdanitelných plnění, u nichž žalobce uplatnil nárok na odpočet daně na vstupu. Žalobce se dne 12. 5. 2016 dozvěděl od Krajského policejního ředitelství ve Zlíně, že je vedeno prošetřování podle § 158 odst. 1 zákona č. 141/1961 Sb., o trestním řízení soudním (trestní řád), v jehož rámci bude Ing. H. vyslechnut ke stejným otázkám, ke kterým žalobce opakovaně a marně navrhoval správním orgánům svědecký výslech svědka jmenovaného. V návaznosti na provedení tohoto výsledku žalobce navrhne žalovanému obnovu předmětných daňových řízení. Bude-li obnova řízení povolena, může odpadnout důvod běžícího soudního řízení.
18. Soud návrhu na přerušování řízení nevyhověl, a to zejména vzhledem k tehdy předpokládané době soudního řízení ve spojení s povahou žalobcem poukazovaného řízení policejního orgánu, jakož i samotného procesního úkonu. Posléze se žalobce v průběhu řízení před soudem již o předmětném policejním výsledku Ing. H. nezmínil, ani protokol z tohoto výsledku nenavrhl k důkazu.
19. Žalobce dále podáním ze dne 14. 3. 2018 navrhl, aby soud řízení přerušil. Uvedl, že zástupci žalobce jsou známy, resp. jím byly zjištěny mj. následující okolnosti. Ve spisu není obsažena část důkazů, které měl žalovaný předložit soudu, přitom tak neučinil, neboť mu nebyly z dosud neznámého důvodu postoupeny správcem daně. Důvodem může být systémová chyba v oběhu písemností. Mezi těmito chybějícími písemnostmi jsou nejméně jedno doplnění odvolání proti napadenému rozhodnutí, odborné vyjádření daňového poradce z doby, kdy žalobce účtoval o sporných přijatých fakturách, správné (úplné) soupisy písemností jednotlivých částí daňového spisu. Dále, skutečnosti způsobíle objasnit důvody postupů správce daně a žalovaného v daňovém řízení, s vlivem na zákonnost napadeného rozhodnutí, byly předmětem šetření Generálního finančního ředitelství, spis je veden pod č. j. 96444/17/7700-10124-204230, a jiných správních orgánů, spisy vedeny pod různými č. j., např. MCBS/2018/0001638/VANL. Vedle toho vrchní státní zástupkyně v Praze uložila vykonání dohledu podle § 12e odst. 1 zákona č. 283/1993 Sb., o státním zastupitelství, ve věci evidované na Vrchním státním zastupitelství v Praze pod sp. zn. 1 VZN 1502/2018, přičemž byly řešeny poznatky související s důvody napadeného rozhodnutí a otázkou jeho správnosti či zákonnosti. A nakonec, skutečnosti posuzované znaleckým posudkem předloženým žalobcem soudu byly předmětem zkoumání jinými znalci (Pražská znalecká kancelář, s. r. o.), pokud jde o zvolenou metodu znaleckého posouzení, podklady, se kterými znalec pracoval, i výrok posudku. Z uvedených důvodů se zástupce žalobce po projednání stavu věci s pracovníky finanční správy „rozhodl předložit

věc k nespornému řízení“ a navrhl, aby napadené rozhodnutí bylo přezkoumáno dle § 121 daňového řádu. K návrhu na přerušení řízení žalobce doložil návrh na přezkum ze dne 9. 3. 2018 podaný u nyní místně příslušného správce daně, s dodejkou.

20. K návrhu žalobce na přerušení řízení si soud obratem vyžádal stanovisko žalovaného, které bylo negativní. Přípisem ze dne 10. 4. 2018 soud účastníkům sdělil, že nevyhověl návrhu žalobce ze dne 14. 3. 2018 na přerušení řízení. Tak učinil zejména s ohledem na časové okolnosti související s jeho podáním - podnět k přezkumnému řízení byl podán více než dva roky po vydání napadeného rozhodnutí žalovaného a zároveň poté, co byl žalobce uvědoměn o nařízeném jednání soudu (sp. zn. 29 Af 32/2016). Soud tedy návrh na přerušení vyhodnotil jako účelový, a poukázal též na to, že s přerušením řízení žalovaný nesouhlasil. V této souvislosti soud též poukázal na právní povahu podaného podnětu; negativní stanovisko žalovaného by bylo poněkud oslabeno v situaci zahájení přezkumného řízení (tedy vydání rozhodnutí o nařízení přezkumu příslušným orgánem), tak tomu však v projednávané věci není.

V. Posouzení věci soudem

21. Soud, v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“), bez nařízení jednání přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloba není důvodná**.
22. Již na tomto místě nutno konstatovat, že rozsah a způsob soudního přezkumu předurčuje zejména sám žalobce obsahem svých žalobních bodů.
23. Žalobce v prvé řadě brojil proti způsobu, jakým žalovaný naložil s jeho odvoláním včetně doplnění. V této oblasti ovšem soud neshledal cokoli nezákonného. Žalovaný se velmi přehledným způsobem vypořádal s uplatněnými důvody odvolání, jeho rozhodnutí nelze považovat za nepřezkoumatelné. Nelze též opomenout, že i v daňovém řízení platí princip jednoty rozhodnutí správních orgánů první a druhé instance (s tou odchylkou, že v případě správce daně bývají důvody rozhodnutí vyjádřeny ve zprávě o daňové kontrole, jak tomu je i v nyní projednávané věci). Za povinnost odvolacího orgánu vypořádat všechna odvolatelem uplatněná tvrzení přitom nelze zaměňovat povinnost odvolateli ve všem vyhovět.
24. Není přitom pravdou, že by žalovaný odmítl vypořádat odvolací námítky pro jejich obsáhlost a nepřehlednost. Žalovaný toliko správně konstatoval, že úkolem odvolacího orgánu je vystihnout podstatu tvrzení uplatněných v odvolání a proti nim postavit vlastní argumentační systém, nikoli otrocky odpovídat na každou větu uvedenou v odvolání. S tímto náhledem se soud plně ztotožnil. Pokud pak žalobce v těchto souvislostech označil odvolání včetně doplnění za přehledné a kopírující strukturu kontrolního zjištění, lze uvést, že způsob uplatnění odvolacích námitek plně odpovídá procesní strategii, jíž si žalobce se svým zástupcem zvolil.
25. Nelze tak hovořit o tom, že by žalovaný nezhojil vady řízení vedeného správcem daně. Správní orgány se komplexně zabývaly otázkou dokazování. Pokud nevyhověly názorům žalobce, neznamená to, že se zároveň adekvátně nevypořádaly s jeho opakovaně uplatňovanou argumentací. Správní orgány též poctivě vyřizovaly žalobcovy stížnosti.

26. Správní orgány se též zabývaly námitkou neslučitelnosti aplikace práva s přímo účinnými normami Evropské unie. Tato problematika je přitom v otázce neharmonizovaných daní z příjmů poměrně nejasná. Žalobce dále namítl, že se správní orgány nevyjádřily k jeho návrhu, aby slučitelnost aplikace práva správcem daně s předpisy Evropské unie posoudilo specializované pracoviště Generálního finančního ředitelství. Tak tomu ovšem není. Správní orgány konstatovaly, že neshledaly rozpor s právem Evropské unie či alespoň pochyby o jeho aplikaci, protože je zřejmé, že neměly žádného důvodu k postupu navrhovanému žalobcem.
27. Žalobce dále obecně brojil proti postupu správce daně při dokazování. Zde je nutno v první řadě uvést, že hmotněprávní podmínky uznatelnosti nákladů coby nákladů daňových jsou vymezeny v § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.
28. Pokud jde o rozložení důkazního břemene, daňový subjekt prokazuje naplnění zákonných podmínek pro přiznání jím uplatněného nároku na odpočet daně. Daňový subjekt je povinen prokázat, že předmětné plnění bylo fakticky uskutečněno, a dále že jej poskytla osoba deklarovaná na předloženém daňovém dokladu jako dodavatel. V první fázi daňový subjekt toto důkazní břemeno unese předložením daňových dokladů a dalších povinných evidencí a účetních záznamů. V případě, kdy správci daně vzniknou pochybnosti ohledně těchto důkazních prostředků předložených daňovým subjektem a tyto kvalifikovaně vyjádří, dojde k přenosu důkazního břemene zpět na daňový subjekt. Ten je povinen předložit další důkazní prostředky k prokázání svých tvrzení. Pokud daňový subjekt správci daně takové důkazní prostředky nepředloží, neunesse důkazní břemeno ohledně prokázání naplnění zákonem stanovených podmínek pro uznání daňového nákladu. V takovém případě nelze náklad uznat, neboť neprokázal, že údaje deklarované na jím předloženém daňovém dokladu odpovídají faktickému stavu.
29. V nyní projednávané věci žalobce v předmětných zdaňovacích obdobích deklaroval přijetí zdanitelných plnění - provizí na základě smluv o zprostředkování prodeje odběratelům (ALGECO s. r. o., PBF s. r. o., KOVOP, spol. s r. o., , PEGAS CONTAINER s. r. o., Spojmat CZ s. r. o., VIPAX, a. s., KAVAN spol. s r. o., ALOKO s. r. o., Bag Solution Worldwide s. r. o., Gebauer a Griller Kabeltechnik, spol. s r. o., Taconova Production, s. r. o., a Zambelli – technik, spol. s r. o.) od dodavatelů, společností RENTA GARDEN s. r. o., Topgard real s.r. o. a Ing. R. H., přičemž posledně jmenovaný měl zprostředkovávat jednání u všech tří dodavatelů. Dle předmětných smluv o zprostředkování prodeje měli dodavatelé jako zprostředkovatelé zprostředkovat žalobci jako zájemci rozšíření odbytu v oblasti prodeje kovových komponentů. Podle těchto smluv se dodavatelé zavázali „sjednat pro zájemce termíny jednání s odběratelem a zúčastnit se dle přání zájemce těchto jednání, sjednat obsah smluv včetně dodacích podmínek“. Zároveň byli dodavatelé povinni bez zbytečného odkladu zájemci (žalobci) sdělovat okolnosti důležité pro jeho rozhodování o uzavření zprostředkované smlouvy. Dodavatelům jako zprostředkovatelům vznikl podle smluv nárok na provizi při splnění podmínky dlouhodobosti zprostředkovaných kontraktů (min. 3 měsíce) a minimálního objemu (1 000 000 Kč). Dodatky a změny zprostředkovatelských smluv mohly být provedeny pouze písemnou dohodou obou stran.
30. Správce daně prověřoval věcné plnění předmětu smluv o zprostředkování prodeje jednotlivým odběratelům. Žalobce v průběhu daňové kontroly předložil smlouvy o zprostředkování prodeje uzavřené se zmiňovanými dodavateli, přijaté faktury včetně

vyhodnocení plnění ze smluv o zprostředkování prodeje, knihy přijatých faktur od výše uvedených dodavatelů, opis účtů, smlouvy o dílo uzavřené se společností RENTA GARDEN s. r. o. a s Ing. R. H., dohodu uzavřenou s Ing. H., plnou moc ze dne 27. 6. 2007 zplnomocňující Ing. R. H. k zastupování žalobce a knihy vydaných faktur jednotlivým odběratelům. Správce daně následně provedl řadu místních šetření u odběratelů a následně též vyslechl svědky.

31. Z provedených důkazů vyplynula řada pochybností, zejména výpovědi svědků nepotvrdily naplnění smluv o zprostředkování prodeje. Na straně správce daně tudíž vznikly oprávněné pochybnosti o tom, zda v předmětných zdaňovacích obdobích žalobce fakticky přijal předmětná zdanitelná plnění od deklarovaných dodavatelů. Správce daně proto žalobce vyzval k prokázání věcného plnění předmětu smluv o zprostředkování prodeje jednotlivým odběratelům (výzva ze dne 10. 10. 2013, č. j. 1602507/13/3301-05402-710044). Tím došlo k přesunu důkazního břemene zpět na žalobce.
32. Ten předložil již výše zmiňované smlouvy o dílo uzavřené se společností RENTA GARDEN s. r. o. a s Ing. R. H., dohodu uzavřenou s Ing. H. a knihy vydaných faktur jednotlivým odběratelům. Z nich však vyplynuly další rozpory (blíže viz str. 15, 16 rozhodnutí žalovaného). Předložené důkazní prostředky tak neodstranily pochybnosti správce daně o faktickém přijetí předmětných zdanitelných plnění od dotčených dodavatelů. Tento závěr správce daně žalobci sdělil v rámci seznámení s výsledkem kontrolního zjištění ze dne 27. 2. 2014 (č. j. 426153/14/3301-05402-710044).
33. Žalobce posléze ve vyjádřeních tvrdil, že předmětné faktury vystavené jeho dodavateli byly za poskytnuté služby v podobě „*product and sales management fees*“ s ohledem na nepostradatelnou roli Ing. H., přičemž smlouvy o zprostředkování prodeje nekorespondují s faktickým stavem věci. Dne 8. 9. 2014 pak předložil znalecký posudek ze dne 21. 8. 2014, č. 1454-65/2014, zhotovitele ASB Appraisal, s. r. o., z něhož plyne pozitivní dopad činnosti Ing. H. na obrat žalobce od roku 1997 do roku 2011.
34. V tomto ohledu nutno k žalobní námitce uvést, že žalovaný postupoval správně, pokud porovnával nové tvrzení žalobce s předloženými podklady. Neobstojí přitom žalobní tvrzení, že je zde spor o výklad předmětných smluv, které snad od samého počátku neměly vůbec být smlouvami zprostředkovatelskými. Přitom, jak správně konstatoval žalovaný, žalobce přijal faktury, na nichž byl předmět plnění konkretizován jako provize na základě smluv o zprostředkování dle předmětu plnění definovaného v čl. 1 předmětných smluv, stejně jako vznik provize v čl. 2. Jak z názvu, tak i z obsahu závazků v čl. 1 předmětných smluv vyplývá, že závazek ve smlouvách uvedený koresponduje se smlouvou o zprostředkování, která byla upravena v § 642 a násl. obchodního zákoníku. Vcelku logicky tak správní orgány požadovaly prokázání nového tvrzení žalobce o povaze předmětných smluv, a to např. prokázáním změny smluv, neboť tyto dle svého článku 3. mohly být změněny pouze písemnou dohodou stran. Žalobce však v tomto ohledu žádné listinné důkazní prostředky nepředložil a neprokázal tak ani, že poskytnuté plnění mělo být odlišné. Z obecných závěrů znaleckého posudku o prospěšnosti působení Ing. H. pro žalobce ještě nejde dospět k závěru o souvztažnosti jednotlivých faktur s konkrétní činností jmenovaného. Vzhledem k tomu, že správce daně dostatečným způsobem (zejména svědeckými výpověďmi) zpochybnil uskutečnění smluvního závazku ze strany dodavatelů, nelze dospět k závěru, že žalobce prokázal faktické uskutečnění přijatých plnění.

35. Žalobce dále brojil proti způsobu, jímž došlo k ukončení daňové kontroly. I zde se však soud ztotožnil s postupem správce daně. Jak plyne z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 2. 2018, č. j. 9 Afs 305/2016-31 (věc *MAKIMA*), projednání zprávy o daňové kontrole (§ 88 odst. 4 daňového řádu) je konečnou fází daňové kontroly. Prostor pro vyjádření a navržení důkazů má daňový subjekt po seznámení se s výsledkem kontrolního zjištění (§ 88 odst. 2 a 3 téhož zákona). Projednání zprávy o daňové kontrole slouží k seznámení daňového subjektu s konečným stanoviskem správce daně, které se projevuje ve zprávě o daňové kontrole, včetně stanoviska, proč nezměnil kontrolní zjištění v návaznosti na vyjádření daňového subjektu, a k podpisu zprávy o daňové kontrole. Při projednání zprávy o daňové kontrole proto mohou být relevantní již například pouze námítky daňového subjektu proti chybějícím podstatným náležitostem předložené zprávy o daňové kontrole nebo to, že správce daně zahrnul do zprávy o daňové kontrole kontrolní zjištění, se kterými dříve daňový subjekt neseznámil, čímž mu nedal možnost se k nim vyjádřit.
36. Postup správce daně plně odpovídal daňovému řádu. Správce daně v *Seznámení s výsledkem kontrolního zjištění* ze dne 27. 2. 2014 (č. j. 426153/14/3301-05402-710044) na 132 stranách určil, které skutečnosti považoval za prokázané a které nikoliv, a na základě jakých důkazních prostředků. Současně vyzval žalobce k vyjádření se k výsledkům kontrolního zjištění, čímž mu v souladu s § 88 odst. 2 daňového řádu umožnil na výsledky kontrolního postupu reagovat. Na seznámení s výsledkem kontrolního zjištění žalobce reagoval adekvátním způsobem. S vyjádřeními žalobce se správce daně vypořádal jednak v protokolu o ústním jednání ze dne 1. 7. 2014, č. j. 1309795/14/3301-05402-710044, a dále v písemnosti ze dne 20. 1. 2015, č. j. 159537/15/3301-61562-710044. Za této situace tudíž zbývalo projednat zprávu o daňové kontrole.
37. K projednání zprávy o daňové kontrole došlo při dvou ústních jednáních, a to ve dnech 3. 2. 2015 a 10. 4. 2015. V průběhu obou ústních jednání se odvolatel vyjadřoval k výsledkům kontrolního zjištění shrnutým v seznámení. Při obou ústních jednáních přitom zástupce žalobce odmítl podepsat a převzít zprávu o daňové kontrole. Při jednání dne 10. 4. 2015 byl přitom prokazatelně opakovaně poučen o účincích odepření podpisu zprávy o daňové kontrole dle § 88 odst. 6 daňového řádu. Při tomtéž jednání zástupce žalobce vznášel řadu námitek, tyto však byly správně vyhodnoceny jako nedůvodné. Je zřejmé, že počet přítomných úředníků odpovídal způsobu jednání žalobcova zástupce. O účasti svojí kolegyně při jednání pak zástupce žalobce sám vedl dvouhodinovou rozpravu. Z protokolu o jednání je též zjevné, že správce daně vždy umožnil zástupci žalobce přestávku.

VI. Závěr a náklady řízení

38. Soud tedy shledal námítky žalobce neopodstatněnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
39. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému

by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 18. dubna 2018

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu