



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Evy Pechové a soudců Mgr. Gabriely Bašné a Mgr. Milana Taubera v právní věci žalobce: **EPREAL s.r.o.**, se sídlem Praha 10, Bečovská 1434, zastoupen: Mgr. Jakubem Hajdučíkem, advokátem, se sídlem Praha 5, Sluneční náměstí 2588/14, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 7. 2013, č.j. 19896/13/5000-14303-711377,

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

Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhal přezkoumání a zrušení rozhodnutí označeného v záhlaví, ve znění opravného rozhodnutí ze dne 9. 8. 2013, č.j. 20573/13/5000-14303-711377, jímž žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil platební výměr Finančního úřadu pro Prahu 10 (dále jen „správce daně“) na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2011 ze dne 11. 12. 2012, č.j. 685233/12/010517109251, kterým byl žalobci vyměřen nadměrný odpočet ve výši 19.250,- Kč. Rozhodnutím o opravě zřejmých nesprávností ze dne 9. 8. 2013, č.j. 20573/13/5000-14303-711377 žalovaný opravil výrok žalobou napadeného rozhodnutí tak, že změnil datum plné moci a název osoby, která žalobce v řízení zastupovala z původně uvedeného: „... na základě plné moci ze dne 17. 1. 2012 společností DPE servis, a.s., Veverkova 1343, 500 02 Hradec Králové, IČ: 25927388 ...“ na „... na základě plné moci ze dne 3. 4. 2012 společností AUDITORSKÁ A DAŇOVÁ KANCELÁŘ, s.r.o., Husitská 344/63, 130 00 Praha 3, IČ: 64939090 ...“.

Žalobce v podané žalobě namítal nepřezkoumatelnost žalobou napadeného rozhodnutí, neboť závěry žalovaného v něm obsažené nemají oporu ve spise a vzájemně si odporují. Konkrétně poukázal na rozpor mezi body 23, 25, 27 a 30 žalobou napadeného rozhodnutí. Konkrétně k vnitřní rozpornosti bodů 23, 25 žalobou napadeného rozhodnutí uvedl, že v bodě 23 bylo tvrzeno, že závazky ze zprostředkovatelských smluv žalobce s COMORE s.r.o. a EasyPrint Group s.r.o. byly totožné. Oproti tomu v bodě 25 žalovaný uvedl, že žalobce předložil správci daně Specifikaci činností FV č. 201100473 (dále jen „Specifikace“), kterou došlo ke změně závazků uvedených ve smlouvě o zprostředkování ze dne 15. 2. 2011 uzavřené mezi žalobcem a společností EasyPrint Group s.r.o., tudíž zprostředkovatelské závazky žalobce s COMORE s.r.o. a EasyPrint Group s.r.o. nemohly být totožné. Dále upozornil na zmatenost bodu 27 žalobou napadeného rozhodnutí, neboť v něm žalovaný sám konstatoval, že závazky COMORE s.r.o. a EasyPrint Group s.r.o. nebyly stejné. Rozpornost žalobce spatřoval i mezi body 25 a 30 žalobou napadeného rozhodnutí, neboť v bodě 30 bylo uvedeno, že Specifikací nedošlo ke změně smlouvy o zprostředkování, avšak bod 25 obsahuje opačné tvrzení.

Nesouhlasil s právním posouzením totožnosti závazků žalobce s COMORE s.r.o. a EasyPrint Group s.r.o., neboť jejich závazky byly odlišné, což uvedl žalovaný v bodě 27 žalobou napadeného rozhodnutí.

Namítal, že podstatná část skutkového stavu nebyla v řízení objasněna v důsledku nesprávného posouzení obsahu závazků žalobce s COMORE s.r.o. a s EasyPrint Group s.r.o. Uvedl, že žalobce si od EasyPrint Group s.r.o. objednal více služeb, než které poskytl COMORE s.r.o., a proto mohla být data uskutečnění zdanitelných plnění odlišná. Odmítl názor správce daně, že Specifikace byla v rozporu se zprostředkovatelskou smlouvou ze dne 15. 2. 2011, a proto nezměnila obsah závazků ve smlouvě. Správci daně vytkl, že ani nezjišťoval, jak žalobce naložil se službami, které mu byly EasyPrint Group s.r.o. dodány dle Specifikace a přesahovaly služby, které žalobce poskytl COMORE. Upozornil, že žalovaný přijal v bodě 25 žalobou napadeného rozhodnutí sice opačný názor než správce daně, ale rovněž nezjišťoval, jak žalobce naložil se službami, které mu dodal EasyPrint Group s.r.o.

S poukazem na rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 22. 2. 2007, sp.zn. 33 Odo 129/2005 žalobce nesouhlasil s právním posouzením Specifikace. Žalovaný totiž implicitně tvrdil, že neplatí § 35 odst. 2 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, platný a účinný v rozhodné době (dále jen „občanský zákoník“), a posuzoval Specifikaci s ohledem na smlouvu žalobce s odběratelem, přestože stranami Specifikace byli žalobce a EasyPrint Group s.r.o. Za jediný správný považoval žalobce svůj výklad Specifikace, jelikož se jednalo o jeho projev vůle.

Namítal porušení § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění rozhodném (dále jen „daňový řád“). S odkazem na stranu 5 zprávy o daňové kontrole ze dne 21. 11. 2012, č.j. 393707/12/010933108287 a na bod 25 žalobou napadeného rozhodnutí konstatoval, že žalovaný v průběhu odvolacího řízení dospěl k jinému právnímu názoru ohledně Specifikace, než správce daně, a změna právního názoru ovlivnila rozhodnutí v neprospěch žalobce. Přesto žalovaný s touto změnou žalobce neseznámil a nemožnil se mu k ní vyjádřit.

Za nedostatečné a v rozporu s § 114 odst. 2 daňového řádu považoval vypořádání odvolací námitky v bodě 31 žalobou napadeného rozhodnutí, neboť za účelové jednání nelze považovat chybu při vystavení daňového dokladu, která byla učiněna omylem a nikoli

jednáním s negativním významem. Za nedostatečné považoval i vyřízení odvolací námitky ohledně svědecké výpovědi A. S. Žalobce byl přesvědčen, že Specifikací prokázal, že určité služby realizoval EasyPrint Group s.r.o., a že dnem realizace služeb je den uskutečnění zdanitelného plnění. Svědek potvrdil, že EasyPrint Group s.r.o. veškeré služby žalobci dodal. Z mlčení svědka nelze dovodit, že úkony obsažené ve Specifikaci nebyly provedeny.

Žalobce navrhl soudu, aby žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Žalovaný s podanou žalobou nesouhlasil. Odmítl námitku nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí s tím, že žalobcem citované body žalobou napadeného rozhodnutí si neodporují, nýbrž byly žalobcem vytrženy z kontextu.

Uvedl, že závazky žalobce s EasyPrint Group s.r.o. a COMORE s.r.o. byly ve smlouvách formulovány téměř shodně. Připustil, že Specifikací měl být rozšířen závazek EasyPrint Group s.r.o. o přípravu podkladů, vyklizení a předání pozemku, vrácení zapůjčené dokumentace a vyhodnocení činností a prodeje. Trval však na tom, že ze smlouvy o zprostředkování uzavřené mezi žalobcem a COMORE s.r.o. nevyplývalo, že by tato společnost jako dosavadní výlučný vlastník pozemku uložila povinnost či opravňovala žalobce např. k vyklizení a předání pozemku. Zdůraznil, že pouze vlastník pozemku, tj. COMORE s.r.o., mohl rozhodovat o předmětu svého vlastnictví. Žalobce byl toliko na základě zprostředkovatelské smlouvy oprávněn vyvíjet činnost směřující k uzavření účinné kupní smlouvy, nikoli však uložit EasyPrint Group s.r.o. závazek vyklizení a předání pozemku. Zdůraznil, že Specifikace byla správcí daně předložena až dne 11. 9. 2012, přestože měla být sepsána dne 30. 12. 2011 a žalobce ji mohl předložit již na místním šetření dne 1. 3. 2012.

Žalovaný považoval skutkový stav věci za dostatečně objasněný, jelikož k činnostem uvedeným ve Specifikaci nedošlo. Poukázal na výpověď A. S., který tyto činnosti ve své výpovědi nezmínil. Navíc nebyly uvedeny ani ve faktuře – daňovém dokladu č. 201100473.

Nesouhlasil s namítaným porušením § 115 odst. 2 daňového řádu, neboť žalovaný a správce daně došli ke stejnému právnímu názoru, že Specifikací nedošlo ke změně smlouvy mezi žalobcem a EasyPrint Group s.r.o.

Konstatoval, že se odvolacími námitkami žalobce zabýval řádně a vypořádal je v souladu s § 114 odst. 2 daňového řádu. S odkazem na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 12. 2008, sp. zn. 8 Afs 15/2008 uvedl, že správní orgány neměly povinnost obstarat si jiné důkazy, neboť žalobce musí svá tvrzení prokázat.

Žalovaný navrhl soudu, aby žalobu pro nedůvodnost zamítl.

Na ústním jednání právní zástupce žalobce setrval na svém procesním stanovisku a odkázal na žalobu. Doplnil, že žalobce splnil veškeré podmínky vyplývající z judikatury Evropského soudního dvora pro přiznání nároku na nadměrný odpočet daně. Žalobce totiž správním orgánům předložil bezvadný daňový doklad a obhájil své tvrzení o poskytnutí služeb dle Specifikace. Dále uvedl, že pokud správní orgány dospěly k závěru o chybně datované faktuře ze dne 30. 12. 2011, měly pak prokázat, že se žalobce vědomě či nevědomě účastnil daňového podvodu, což neučinily.

Žalovaný na ústním jednání rovněž setrval na svém procesním stanovisku a odkázal na vyjádření k žalobě.

Ze správního spisu soud zjistil následující pro rozhodnutí ve věci podstatné skutečnosti:

Dne 24. 1. 2012 podal žalobce řádné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí roku 2011, ve kterém uplatnil nadměrný odpočet ve výši 579.250,- Kč.

Dne 1. 3. 2012 proběhlo místní šetření, na kterém žalobce předložil smlouvu o zprostředkování ze dne 15. 2. 2011 uzavřenou mezi žalobcem a s jednatelem A. S. společnosti EasyPrint Group s.r.o. Z čl. 3.1 smlouvy soud zjistil, že EasyPrint Group s.r.o. se zavázal vyvíjet činnost směřující k tomu, aby žalobce měl příležitost zprostředkovat uzavření kupní smlouvy týkající se prodeje nemovitosti – parc. č. 61/2, v k.ú. Malá Strana, ve vlastnictví společnosti COMORE s.r.o.; dále se zavázal zejména zajistit propagační a marketingové materiály podporující prodej (plachty, billboard, letáky, propagační brožurky). V čl. 4.1 smlouvy se EasyPrint Group s.r.o. zavázal zajistit spolupráci při obstarávání veškeré dokumentace týkající se nemovitosti a při prověřování případné existence restitučních nároků a zatížení dané nemovitosti (obstarání posudků), zavázal se prověřit možnosti přeměny charakteru pozemku nebo stavby i vlastnické vztahy potencionálního kupce; v čl. 4.2 smlouvy se zavázal spolupracovat při prověření budoucího partnera odběratele. V čl. 10.3.1. smlouvy bylo dohodnuto ukončení smlouvy splněním jejího účelu dle čl. 3.1. a v čl. 10.3.2. smlouvy uplynutím doby platnosti smlouvy tj. do 31. 12. 2011 (viz čl. 10.2.). V čl. 11 smlouvy se smluvní strany dohodly, že smluvní vztah podléhá úpravě zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník v rozhodném znění. Žalobce dále předložil fakturu – daňový doklad č. 201100473 vystavenou dne 30. 12. 2011, s datem uskutečnění plnění též den, na celkovou částku 3.360.000,- Kč, skládající se ze základu ve výši 2.800.000,- Kč a daně ve výši 560.000,- Kč, v níž EasyPrint Group s.r.o. žalobci účtoval „*spolupráci při zprostředkování prodeje pozemku na Praze 1 – Malá Strana, včetně zajištění podpůrného marketingového materiálu*“.

Žalobce na místním šetření předložil rovněž smlouvu o zprostředkování ze dne 5. 1. 2011 uzavřenou mezi ním a jednatelem A. S. společnosti COMORE s.r.o. Z čl. 3.1 smlouvy soud zjistil, že žalobce se zavázal vyvíjet činnost směřující k tomu, aby COMORE s.r.o. měl příležitost uzavřít kupní smlouvu na prodej nemovitosti – pozemku parc. č. 61/2, v k.ú. Malá Strana, v jeho vlastnictví. V čl. 4.1 smlouvy se žalobce zavázal spolupracovat při obstarávání veškeré dokumentace týkající se nemovitosti a při prověřování případné existence restitučních nároků a zatížení dané nemovitosti (obstarání posudků), dále se zavázal prověřit možnosti přeměny charakteru pozemku nebo stavby, vlastnické vztahy potencionálního kupce i případné právní a faktické vady; v čl. 4.2 smlouvy se zavázal spolupracovat při prověření budoucího partnera odběratele. V čl. 10.3.1. smlouvy bylo dohodnuto ukončení smlouvy splněním jejího účelu dle čl. 3.1. a v čl. 10.3.2. smlouvy uplynutím doby platnosti smlouvy tj. do 31. 12. 2011 (viz čl. 10.2.). V čl. 11 smlouvy se smluvní strany dohodly, že smluvní vztah podléhá úpravě zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník v rozhodném znění. Žalobce dále předložil fakturu - daňový doklad č. 110100001 vystavenou dne 15. 10. 2011, s datem uskutečnění plnění též den, na částku 3.500.000,- Kč, dle níž žalobce COMORE s.r.o. účtoval „*provizi za zprostředkování prodeje pozemku parc. č. 61/2 na Malé Straně, včetně přípravy smluvních dokumentů a zajištění právního dohledu*“.

Nakonec žalobce předložil kupní smlouvu uzavřenou dne 13. 10. 2011 mezi jednatelem A. S. společnosti COMORE s.r.o. jako prodávajícím a společností GALERIJNÍ

a.s. jako kupujícím, jejímž předmětem byl prodej a koupě pozemku parc. č. 61/2, v k.ú. Malá Strana.

Z protokolu o výsledku svědka A. S., jednatele EasyPrint Group s.r.o. ze dne 30. 5. 2012 soud zjistil, že svědek potvrdil uzavření smlouvy o zprostředkování ze dne 15. 2. 2011 se žalobcem i vystavení faktury - daňového dokladu č. 201100473. Ke spolupráci s žalobcem uvedl, že primárním úkolem byla reklama, konkrétně EasyPrint Group s.r.o. vyrobil reklamní plachtu, připravoval brožury, které dále rozdával, získal kontakt na osobu, která později koupila nemovitost od COMORE s.r.o., a tuto osobu prověřoval z hlediska bonity. Žalobce na svědka neměl žádné další otázky, neboť dle jeho slov vše důležité bylo řečeno.

Dne 11. 9. 2012 žalobce předložil správci daně Specifikaci činností k FV č. 201100473 ze dne 30. 12. 2011 uzavřenou mezi jednatelem A. S. společností EasyPrint Group s.r.o. a žalobcem. Soud zjistil, že Specifikace obsahuje výčet konkrétních položek s termínem provedení, a to příprava a tisk letáků s informací o prodeji pozemků, příprava a tisk informační plachty a prodeji pozemku, distribuce letáků s informací o prodeji pozemku, instalace informační plachty na pozemku, oslovení potenciálních zájemců z řad vlastních zákazníků, zajištění a prověření právní dokumentace týkající se nabízeného pozemku, zahájení prvních jednání s vážným zájemcem, prověřování bonity zájemce, vyjednávání o kupní ceně, vyjednávání podmínek prodeje, podpis kupní smlouvy, příprava podkladů pro přiznání k dani z převodu nemovitosti, vyklizení a předání pozemku, vrácení zapůjčené dokumentace, vyhodnocení činností a prodeje. Zároveň Specifikace obsahuje prohlášení, že jejím potvrzením dochází ke změně obsahu závazků smluvních stran zakotvených smlouvou o zprostředkování ze dne 15. 2. 2011.

Ze zprávy o daňové kontrole ze dne 21. 11. 2012, č.j. 393707/12/010933108287, vyplývá, že žalobce byl plátcem DPH ode dne 15. 11. 2011 a jím uplatněný nadměrný odpočet vznikl tak, že žalobcovo vyúčtování provize společnosti COMORE s.r.o. proběhlo sice v době, kdy žalobce nebyl registrován jako plátce DPH, ale daňový doklad za subdodávku služeb od EasyPrint Group s.r.o. byl přijat v době, kdy již byl žalobce registrován jako plátce DPH. Správce daně však neuznal nadměrný odpočet daně ve výši 560.000,- Kč, který tvořil DPH dle daňového dokladu č. 201100473, neboť byl uplatněn v rozporu s § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění rozhodném (dále jen „ZDPH“), neboť bylo použito pro plnění, které není předmětem daně. Za den zdanitelného plnění považoval správce daně den 13. 10. 2011, kdy byla uzavřena kupní smlouva mezi odběratelem a společností GALERIJNÍ a.s., tedy v době kdy žalobce ještě nebyl plátcem DPH. Správce daně tak považoval daňový doklad ze dne 30. 12. 2011 za chybně vystavený, což neměl za vyvrácené ani svědeckou výpověď jednatele EasyPrint Group s.r.o. Správce daně měl Specifikaci za rozpornou se smlouvou o zprostředkování uzavřenou mezi EasyPrint Group s.r.o. a žalobcem dne 15. 2. 2011, jelikož v jejím čl. 3, bylo uvedeno, že závazek zprostředkovatele je splněn uzavřením zprostředkovávané smlouvy a jejím zaplacením. Smlouva o zprostředkování tak byla vázaná na prodej nemovitosti, který byl realizován uzavřením kupní smlouvy mezi COMORE s.r.o. a Galerijní a.s. dne 13. 10. 2011 s účinky vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí ke dni 14. 10. 2011. Uzavřel, že Specifikace nezměnila smlouvu o zprostředkování. Nad to správce daně upozornil, že jednatel EasyPrint Group s.r.o. ve svědecké výpovědi popsal spolupráci se žalobcem při zajištění prodeje pozemku s tím, že jejich činnost vedla k prodeji nemovitosti.

Dne 11. 12. 2012 vydal správce daně na základě zprávy o daňové kontrole platební výměr na daň z přidané hodnoty, kterým vyměřil žalobci nadměrný odpočet ve výši 19.250,- Kč.

Proti platebnímu výměru ze dne 11. 12. 2012 podal žalobce odvolání, ve kterém obdobně jako v žalobě namítal, že byly nesprávně zhodnoceny provedené důkazy, zejména svědecká výpověď a Specifikace. V doplnění odvolání ze dne 3. 4. 2013 uvedl, že jeho jednání nebylo účelové; přijaté plnění bylo použito pro plnění, které bylo předmětem daně, daná věc nebyla správně právně posouzena; nebyl dostatečně objasněn skutkový stav věci.

Dne 31. 7. 2013 žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobce a potvrdil platební výměr správce daně ze dne 11. 12. 2012. V odůvodnění rozhodnutí žalovaný uvedl, že dne 30. 12. 2011 byla mezi žalobcem a EasyPrint Group s.r.o. podepsána Specifikace, jíž mělo dojít ke změně obsahu závazků smluvních stran ve smlouvě zprostředkovatelské ze dne 15. 2. 2011 (viz bod 25). V bodě 27 žalovaný konstatoval, že žalobce se ve smlouvě zprostředkovatelské ze dne 5. 1. 2011 zavázal vyvíjet činnost týkající se prodeje nemovitosti, tj., že prověří případné právní a faktické vady nemovitosti, obstará dokumentaci k nemovitosti, prověří vlastnické vztahy vyhledaného partnera. Uvedl, že předměty závazku společností COMORE s.r.o. a EasyPrint Group s.r.o. vůči žalobci dle zprostředkovatelských smluv jsou totožné, neboť jejich předmětem bylo zprostředkování prodeje nemovitosti. Jediný rozdíl spatřoval v povinnosti žalobce prověřit právní podmínky a možnost realizace účelu smlouvy ve smlouvě ze dne 5. 1. 2011 na rozdíl od smlouvy ze dne 15. 2. 2011. Uzavřel, že je-li předmětem zprostředkovatelských smluv totožný závazek, pak k uskutečnění zdanitelného plnění EasyPrint Group s.r.o. muselo dojít dříve než k jeho uskutečnění žalobcem, jinak by nemohl žalobce poskytnout zdanitelné plnění, které se odvíjí od poskytnutí zdanitelného plnění COMORE s.r.o. Za den uskutečnění zdanitelného plnění žalobcem považoval den 15. 10. 2011, proto k uskutečnění zdanitelného plnění EasyPrint Group s.r.o. muselo dojít nejpozději v době od 13. 10. 2011 (kdy došlo k uzavření kupní smlouvy a byl naplněn účel zprostředkování) do 15. 10. 2011 (kdy zdanitelné plnění uskutečnil žalobce). Obdobně žalovaný posoudil i činnosti, ke kterým mělo dojít dle Specifikace po 15. 10. 2011 (tj. příprava podkladů pro přiznání k dani z nemovitosti; vyklizení a předání pozemku; vrácení zapůjčené dokumentace; vyhodnocení činností a prodeje), konkrétně dne 30. 12. 2011. Tyto činnosti EasyPrint Group s.r.o. nebyly předmětem zdanitelného plnění, neboť pokud by jím měly být, muselo by k témuž dni dojít k uskutečnění zdanitelného plnění žalobcem, a COMORE s.r.o. by měl povinnost odvést DPH z faktury ze dne 15. 10. 2011, což se nestalo. Upozornil, že z logiky věci vyplývá, že pokud žalobce fakticky poskytl služby dne 15. 10. 2011, EasyPrint Group s.r.o. musel poskytnout své služby dříve než 15. 10. 2011. Žalovaný se rovněž vyjádřil k jednotlivým odvolacím námitkám žalobce. Ohledně Specifikace dospěl k závěru, že ke změně smlouvy s EasyPrint Group s.r.o. uzavřením Specifikace nedošlo, neboť činnosti, které ve Specifikaci byly nově uvedeny, nebyly předmětem smlouvy s COMORE s.r.o. a dle svědecké výpovědi jednatele EasyPrint Group s.r.o. k takovým činnostem ani nedošlo. Dále poukázal na to, že činnosti ve Specifikaci nebyly uvedeny na daňovém dokladu vystaveném EasyPrint Group s.r.o. a rozpis prací s vyčíslením ceny, jež měl být přílohou daňového dokladu, nebyl v řízení předložen. K námitce týkající se účelového jednání žalovaný uvedl, že EasyPrint Group s.r.o. chybně vystavil daňový doklad, když k uskutečnění plnění muselo dojít před 15. 10. 2011, tj. v době, kdy žalobce nebyl plátcem DPH. K námitce nesprávného posouzení svědecké výpovědi žalovaný uvedl, že svědek podrobně popsal, které činnosti byly předmětem smlouvy, přičemž tyto činnosti nebyly ani uvedeny v dokladu vystaveném EasyPrint Group s.r.o. a rozpis prací s jejich cenou nebyl v průběhu řízení zmíněn ani předložen.

Městský soud v Praze na základě podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, dále jen „s.ř.s.“).

Žaloba není důvodná.

Při posouzení věci soud vyšel z následující právní úpravy:

Podle § 21 odst. 1 ZDPH daň na výstupu je plátce povinen přiznat ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve, pokud zákon nestanoví jinak. Plátce daň uvádí v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém mu vznikla povinnost přiznat daň.

Podle § 72 odst. 1 ZDPH plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování

a) zdanitelných plnění dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku,

b) plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku,

c) plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku,

d) plnění uvedených v § 54 odst. 1 písm. a) až j), l) až u) a y) a v § 55 s místem plnění ve třetí zemi, nebo pokud jsou taková plnění přímo spojena s vývozem zboží, nebo

e) plnění uvedených v § 13 odst. 8 písm. a), b), d) a e) a v § 14 odst. 5.

Podle § 8 odst. 1 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.

Podle § 92 odst. 2 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.

Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.

Podle § 102 odst. 3 daňového řádu v odůvodnění správce daně uvede důvody výroku nebo výroků rozhodnutí a informaci o tom, jak se vypořádal s návrhy a námitkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí.

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.

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.

Žalobce namítal nepřezkoumatelnost žalobou napadeného rozhodnutí, což odůvodnil tím, že závěry žalovaného v žalobou napadeném rozhodnutí nemají oporu ve spise. Soud však má za to, že z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí jednoznačně vyplývá, z jakých podkladů žalovaný vycházel, tj. ze zprostředkovatelských smluv žalobce s COMORE s.r.o. ze dne 5. 1. 2011 a s Easyprint Group s.r.o. ze dne 15. 2. 2011; smlouvy kupní uzavřené mezi COMORE s.r.o. a Galerijní a.s. dne 13. 10. 2011; z faktur vyhotovených žalobcem a Easyprint Group s.r.o. ze dne 15. 10. 2011 a 30. 12. 2011; ze Specifikace ze dne 30. 12. 2011 a z protokolu o výsledku svědka A. S. ze dne 30. 5. 2012. Přičemž veškeré výše uvedené podklady důležité pro rozhodnutí ve věci jsou součástí spisového materiálu a skutková zjištění, která z těchto listin žalovaný učinil a uvedl v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, z jejich obsahu vyplývají.

Soud rovněž neshledal nepřezkoumatelnost žalobou napadeného rozhodnutí pro jeho vnitřní rozpornost. Žalobce poukazoval výslovně na bod 25 žalobou napadeného rozhodnutí, který má odporovat bodům 23, 27 a 30 žalobou napadeného rozhodnutí. Soud konstatuje, že do bodů 22 až 27 žalobou napadeného rozhodnutí žalovaný včlenil svá skutková zjištění, vyplývající z jednotlivých listinných podkladů založených ve správním spise. Konkrétně v bodě 23 popsal zjištění, učiněná ze zprostředkovatelské smlouvy ze dne 15. 2. 2011. V bodě 25 uvedl obsah právního úkonu zaznamenaného písemně ve Specifikaci, a to že potvrzením Specifikace žalobcem a EasyPrint Group s.r.o., dojde ke změně jejich smluvních povinností upravených smlouvou o zprostředkování ze dne 15. 2. 2011. Tedy, jinými slovy v bodě 25 žalobou napadeného rozhodnutí je obsažen toliko popis jednoho z podkladů pro rozhodnutí ve věci. Až v následné části odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí žalovaný jednotlivé podklady posuzoval a hodnotil, a to jak jednotlivě, tak v jejich vzájemné souvislosti. Soud poukazuje na první větu bodu 28, jež začíná slovy: „*Na základě bodů 22 až 27 tohoto rozhodnutí vyplývá, že ...*“, tedy již z jazykového vyjádření žalovaného je zřejmé, že podstatná část hodnocení jednotlivých důkazů je vtělena právě do bodu 28 a následujících žalobou napadeného rozhodnutí. Konkrétně v bodě 28 je obsaženo závěrečné shrnutí právního posouzení věci žalovaným. Žalovaný při posouzení nároku žalobce vycházel mimo jiné ze skutkového zjištění, že předměty obou zprostředkovatelských smluv obsahují totožný závazek, tj. povinnost zprostředkovat koupi nemovitosti. Žalovaný dále s poukazem na datum 13. 10. 2011, kdy došlo k uzavření kupní smlouvy k nemovitosti, což bylo účelem obou zprostředkovatelských smluv; na datum 14. 10. 2011, kdy došlo k zápisu nového vlastníka nemovitosti do katastru nemovitostí; a na datum 15. 10. 2011, kdy byl žalobcem vystaven daňový doklad pro COMORE s.r.o. za zprostředkování prodeje nemovitosti na částku 3,500.000,-Kč bez DPH, dovodil, že k uskutečnění zdanitelného plnění EasyPrint Group s.r.o. ze smlouvy zprostředkovatelské ze dne 15. 2. 2011 muselo dojít dříve, než došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, které poskytl žalobce dle smlouvy zprostředkovatelské ze dne 5. 1. 2011, jelikož žalobce své zdanitelné plnění odvíjel od zdanitelného plnění EasyPrint Group s.r.o.

Dále žalovaný v bodě 29 žalobou napadeného rozhodnutí hodnotil listinný důkaz - Specifikaci a dospěl k jednoznačnému názoru, že Specifikace nemohla obsah závazku s

EasyPrint Group s.r.o., tj. ze smlouvy zprostředkovatelské ze dne 15. 2. 2011, změnit. Tento názor žalovaný odůvodnil tak, že činnosti, jež byly uplatněny jako předmět zdanitelného plnění ve Specifikaci, musely být již fakticky poskytnuty žalobcem dne 15. 10. 2011, kdy došlo k uskutečnění zdanitelného plnění ze strany žalobce, jehož poskytnutá služba byla závislá na službách poskytnutých EasyPrint Group s.r.o. Uzavřel, že tak nemohlo dojít k uskutečnění služby ze strany žalobce dříve než k uskutečnění služby ze strany EasyPrint Group s.r.o. Vzhledem k uvedenému soud nepovažuje žalobou napadené rozhodnutí za vnitřně rozporné, naopak jej má za řádně, dostatečně a určitě odůvodněné.

Dále se soud zabýval námitkou týkající se nesprávného právního posouzení obsahu obou zprostředkovatelských smluv, a zejména Specifikace, žalovaným. Smluvní ujednání ve smlouvách o zprostředkování odpovídá § 642 a násl. obchodního zákoníku upravující smlouvu o zprostředkování. Soud se ztotožnil s názorem správních orgánů, že Specifikaci, kterou mělo dojít ke změně smlouvy zprostředkovatelské mezi žalobcem a EasyPrint Group s.r.o. ze dne 15. 2. 2011, je nutno posuzovat nejen samostatně, nýbrž i ve vztahu k veškerým listinným důkazům získaným ve správním řízení, zejména ve vztahu ke smlouvě o zprostředkování ze dne 15. 2. 2011. Specifikace totiž měla zprostředkovatelskou smlouvu ze dne 15. 2. 2011 rozšířit o činnosti EasyPrint Group s.r.o., spočívající v přípravě podkladů pro přiznání k dani z převodu nemovitosti, vyklizení a předání pozemku a vrácení zapůjčené dokumentace, vyhodnocení činností a prodeje, které měly být provedeny až po uzavření kupní smlouvy (tj. dne 5. 11. 2011, 20. 11. 2011 a 30. 12. 2011). Svědek A. S., jednatel EasyPrint Group s.r.o., však ve své výpovědi dne 30. 5. 2012 uvedl, že primárním úkolem EasyPrint Group s.r.o. byla reklama (výroba reklamní plachty a brožur), dále spolupráce probíhala i formou osobního jednání s vlastními zákazníky, mezi kterými nakonec byl nalezen kupující, kterého EasyPrint Group s.r.o. prověřoval z hlediska bonity. Svědkem uvedené činnosti, jež byly EasyPrint Group s.r.o. provedeny pro žalobce, odpovídají obsahu smlouvy zprostředkovatelské ze dne 15. 2. 2011. Svědek neuvedl, že by po uzavření kupní smlouvy prováděl pro žalobce jakékoli činnosti a žalobce, jenž byl výsledku přítomen, považoval jeho výpověď za celistvou, když uvedl, že vše podstatné bylo řečeno. Za logickou pak soud považuje i úvahu žalovaného, že žalovaný nebyl na základě zprostředkovatelské smlouvy ze dne 15. 2. 2011 oprávněn uzavírat závazky k činnostem jako vyklizení a předání pozemku nebo k přípravě podkladů pro přiznání k dani z převodu nemovitosti, které časově následují po uzavření kupní smlouvy. Smlouva zprostředkovatelská ze dne 15. 2. 2011 v čl. 10 stanoví jako jeden ze způsobů ukončení smlouvy před uplynutím dohodnuté doby její účinnosti, což bylo do dne 31. 12. 2011, splnění jejího účelu. Účelem smlouvy byla dle čl. 3.1. povinnost EasyPrint Group s.r.o. zajistit žalobci příležitost zprostředkovat uzavření kupní smlouvy. Tedy nejpozději ke dni 13. 10. 2011, kdy byla uzavřena kupní smlouva, tak byl splněn účel předmětné zprostředkovatelské smlouvy, tudíž došlo k jejímu ukončení. Jelikož platnost smlouvy zprostředkovatelské byla nejpozději ke dni 13. 10. ukončena, nemohlo již poté žádným právním úkonem dojít ke změně jejího obsahu, a to ani ke dni potvrzení Specifikace dne 30. 12. 2011. Ze správního spisu vyplývá, že žalobce v průběhu daňového řízení žádné dodatky ke smlouvám zprostředkovatelským ze dne 5. 1. 2011 a ze dne 15. 2. 2011 nepředložil, ani jejich existenci netvrdil. Žalovaný správně poukázal, že činnosti vypočtené ve Specifikaci, které měly být provedeny až po uzavření kupní smlouvy, nebyly uvedeny ve faktuře ze dne 30. 12. 2011 vystavené EasyPrint Group s.r.o. Touto fakturou EasyPrint Group s.r.o. účtoval žalobci příslušnou finanční částku již s DPH, a to za spolupráci při zprostředkování prodeje nemovitosti, včetně zajištění podpůrného marketingového materiálu. Ve faktuře nebyl žádný odkaz na Specifikaci a činnosti jako příprava podkladů pro přiznání k dani z převodu nemovitosti, vyklizení a předání pozemku a vrácení zapůjčené dokumentace, vyhodnocení činností a prodeje nepochybně nelze považovat za činnosti vedoucí ke

zprostředkování prodeje nemovitosti či za podpurný marketingový materiál ke zprostředkování prodeje nemovitosti. Pokud žalobce odkazoval na rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 22. 2. 2007, sp.zn. 33 Odo 129/2005, soud jej nemá pro právní posouzení dané věci za příléhavé, jelikož Nejvyšší soud se zde zabýval výkladem určitosti písemného projevu vůle, avšak v dané věci nebylo sporu o obsahu Specifikace.

Soud se neztotožnil ani s námitkou žalobce, že v bodě 27 žalobou napadeného rozhodnutí měl dospět k závěru o totožnosti obsahu závazků COMORE s.r.o. a EasyPrint Group s.r.o. ze zprostředkovatelských smluv ze dne 5. 1. 2011 a ze dne 15. 2. 2011. Žalovaný totiž v bodě 27 jako totožné posoudil předměty závazku zprostředkovatele - EasyPrint Group s.r.o. ze smlouvy ze dne 15. 2. 2011 a zprostředkovatele - žalobce ze smlouvy ze dne 5. 1. 2011. Soud je rovněž toho názoru, že závazky zprostředkovatelů, tj. žalobce a EasyPrint Group s.r.o., byly ve své podstatě stejné, jelikož měli stejnou základní povinnost, tj. vyvíjet zprostředkovatelskou činnost za účelem zajištění prodeje nemovitosti. Žalovaný navíc správně v bodě 27 žalobou napadeného rozhodnutí závěrem uvedl, že jediným závazkem žalobce navíc ve smlouvě zprostředkovatelské ze dne 5. 1. 2011 byla jeho povinnost prověřit právní podmínky a možnost realizace účelu smlouvy. Soud tak má právní posouzení zprostředkovatelských smluv a Specifikace v žalobou napadeném rozhodnutí za správné.

K námitce žalobce ohledně nedostatečně zjištěného skutkového stavu soud uvádí, že daňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt má jednak povinnost daň přiznat (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Daňový subjekt je tedy odpovědný za to, že jím předložené důkazy budou prokazovat jeho zákonný nárok na odpočet DPH (viz např. nález Ústavního soudu ze dne 24. 4. 2006, č. 130/1996 Sb.). Daňové řízení tedy není založeno na zásadě vyšetřovací, nýbrž břemeno důkazní ve smyslu procesní odpovědnosti za prokázání jím tvrzených skutečností spočívá na daňovém subjektu.

Tomu svědčí i doktrinální výklad § 92 odst. 2 daňového řádu obsažený v komentáři k daňovému řádu (BAXA, Josef a kol. *Daňový řád. Komentář*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2011. 1537 s. I. díl, II. díl, přílohy. ISBN 978-80-7357-564-9.), který je takový, že „Povinnost správce daně dbát o co nejúplnější zjištění skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně tak na jedné straně přikazuje správci daně, aby v rámci zjišťování daňově významných skutečností postupoval co nejdůsledněji, na straně druhé limitem pro toto pravidlo je důkazní povinnost daňového subjektu spočívající v povinnosti prokázat všechny skutečnosti, k jejichž tvrzení je povinen. Neznamená to tedy, že správce daně má povinnost zjistit skutečný skutkový stav, ale měl by vyvinout maximální úsilí, aby se tomuto stavu přiblížil. Správce daně není vázán dispozicí daňového subjektu a jím činěných návrhů na provedení důkazních prostředků. Pokud však jsou takovéto návrhy předloženy, musí se jimi zabývat. Vedle toho však může provádět i dokazování iniciované vlastní úvahou. Při správě daní se neuplatňuje zásada vyhledávací tak jako zejména v trestním právu, což odpovídá faktu, že důkazní břemeno ohledně výše daně nenese stát, nýbrž daňový subjekt. Primární iniciativa tudíž přísluší tomuto daňovému subjektu, který v procesu dokazování vedeném správcem daně musí své břemeno unést, jinak se vystavuje možnému kontumačnímu stanovení daně podle pomůcek (srov. § 98).“.

Soud dále odkazuje na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2017, č.j. 8 Afs 56/2016-39: „Jakkoliv totiž z uvedeného zákonného ustanovení [§ 92 odst. 2 daňového řádu, pozn. soudu] vyplývá, že správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, nelze z něj současně dovodit, že je povinností správce daně vyhledávat za daňový subjekt důkazy na podporu jeho daňových

tvrzení. Jak správně uvedl i krajský soud v napadeném rozsudku [viz odst. 60)], daňové řízení není ovládáno vyšetřovací zásadou. Břemeno důkazní, tedy v podstatě „odpovědnost“ za prokázání svých daňových tvrzení, nese primárně daňový subjekt, což ostatně výslovně vyplývá z § 92 odst. 3 daňového řádu.“ (Srov. obdobně například rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2014, č.j. 7 Afs 64/2013-22).

S ohledem na shora uvedené je zjevné, že žalovaný ani správce daně nepochybili, když dále nezjišťovali důvody, které vedly žalobce k údajnému rozšíření služeb poskytnutých EasyPrint Group s.r.o. žalobci dle Specifikace, ani jakým způsobem žalobce s těmito službami měl naložit. Soud opětovně konstatuje, že v průběhu daňového řízení a řízení před správním soudem žalobce sám netvrdil žádné další skutečnosti, které by svědčily ve prospěch toho, že skutečně obsah závazku mezi žalobcem a EasyPrint Group s.r.o. ze smlouvy zprostředkovatelské ze dne 15. 2. 2011 byl Specifikací změněn, a ani o těchto skutečnostech nepředložil žádné další důkazy. Soud tak považuje skutkový stav zjištěný žalovaným v průběhu správního řízení za dostatečný pro správné stanovení daně, resp. nároku na odpočet DPH, přičemž žalovaným zjištěný skutkový stav věci má oporu ve správním spise. Námitka žalobce tak nemůže obstát.

Co se týče určení konkrétního data, kdy k uskutečnění sporného zdanitelného plnění došlo, soud nejprve konstatuje, že mezi účastníky není sporu o tom, že na základě smluv o zprostředkování byly smluvními stranami poskytnuty služby. ZDPH přitom v § 21 odst. 1 výslovně stanoví, že dnem uskutečnění zdanitelného plnění je při poskytování služeb buď den poskytnutí služby, nebo den zaplacení, a to ten den, který nastane dříve. Soud odkazuje na úvahu žalovaného v žalobou napadeném rozhodnutí o dni uskutečnění zdanitelného plnění EasyPrint Group s.r.o., kterou považuje za správnou. Vzhledem k předmětu obou zprostředkovatelských smluv, který směřoval k uzavření kupní smlouvy společností COMORE s.r.o., nemohlo k poskytnutí služeb EasyPrint Group s.r.o. dojít později, než k poskytnutí služeb žalobce společnosti COMORE s.r.o., tj. ke zprostředkování možnosti pro COMORE s.r.o. uzavřít kupní smlouvu. Reklamní činnost, jako zajištění propagačních a marketingových podkladů, zejména formou billboardů, letáků, propagačních brožur, směřující k prodeji nemovitosti by jistě neměla po uzavření kupní smlouvy smysl. Žalobce se stal plátcem daně ke dni 15. 11. 2011, tedy až po dni uzavření kupní smlouvy a tudíž i po dni poskytnutí služeb směřujících k uzavření kupní smlouvy. Jak již bylo uvedeno výše, správní orgány správně nezohlednily poskytnutí služeb dle Specifikace. Soud se tedy ztotožnil se závěrem správních orgánů, že žalobce nesplnil podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně podle § 72 odst. 1 ZDPH, neboť nárok na odpočet uplatnil žalobce ze služeb přijatých přede dnem účinnosti své registrace k DPH.

K námitce porušení § 115 odst. 2 daňového řádu žalovaným soud nejprve uvádí, že mezi účastníky není sporu o tom, že v odvolacím řízení nebylo prováděno dokazování, přičemž tato skutečnost vyplývá i z předloženého správního spisu. Soud se tak zabýval pouze tím, zda byly naplněny podmínky § 115 odst. 2 věty poslední daňového řádu, tedy zda žalovaný jakožto odvolací správní orgán došel k jinému právnímu názoru než správce daně a zda tato změna ovlivnila rozhodnutí v neprospěch žalobce. Ke změně právního názoru došlo dle žalobce v otázkách hodnocení Specifikace, když správce daně ve zprávě o daňové kontrole ze dne 21. 11. 2012 tvrdil, že Specifikace je v rozporu se zprostředkovatelskou smlouvou ze dne 15. 2. 2011, a naopak žalovaný v bodě 25 žalobou napadeného rozhodnutí tvrdil, že Specifikací došlo ke změně zprostředkovatelské smlouvy ze dne 15. 2. 2011. Soud se k bodu 25 žalobou napadeného rozhodnutí již blíže vyjádřil výše, proto jen stručně rekapituluje, že v bodě 25 žalobou napadeného rozhodnutí je pouze popsán listinný důkaz –

Specifikace, není zde však uvedeno jeho hodnocení. Hodnocení Specifikace je obsaženo až v následujících bodech, zejména v bodě 29 žalobou napadeného rozhodnutí, a je totožné s právním posouzením zaujatým správcem daně. Konkrétně správce daně dospěl k závěru, že Specifikace je v rozporu se svědeckou výpovědí i smlouvou o zprostředkování ze dne 15. 2. 2011, tudíž ji nemůže měnit. Žalovaný v bodě 29 žalobou napadeném rozhodnutí pak přijal stejný závěr, že Specifikací nedošlo ke změně smlouvy zprostředkovatelské ze dne 15. 2. 2011, jelikož v ní uvedené činnosti, k nimž mělo dojít až po uzavření kupní smlouvy dne 13. 10. 2011, nebyly předmětem zdanitelného plnění. Soud uzavírá, že žalovaný se od právního názoru správce daně neodchýlil, naopak se s jeho právním názorem se ztotožnil, a proto i potvrdil žalobou napadeným rozhodnutím platební výměr. Vzhledem ke shora uvedenému soud konstatuje, že nebyly naplněny podmínky stanovené v § 115 odst. 2 věty poslední daňového řádu, tedy nedošlo ke změně právního názoru žalovaným v neprospěch žalobce, neboť žalovaný se od právního názoru správce daně neodchýlil. Žalovaný tudíž neměl povinnost před vydáním žalobou napadeného rozhodnutí žalobce se svým právním názorem seznámit, a proto ji ani nemohl porušit. Námitka žalobce není důvodná.

Žalobce dále považoval za nedostatečné a nepřezkoumatelné vypořádání jeho odvolací námitky týkající se účelovosti jeho jednání při vystavení daňového dokladu EasyPrint Group s.r.o. Tuto odvolací námitku žalovaný vypořádal v bodě 31 žalobou napadeného rozhodnutí, když ji s poukazem na str. 3 a 4 zprávy o daňové kontrole odmítl, jelikož správce daně jednání žalobce za účelové neoznačil. Žalovaný konkrétně vysvětlil, že správce daně ve zprávě konstatoval, že EasyPrint Group s.r.o. chybně datoval daňový doklad, když k uskutečnění zdanitelného plnění došlo dne 13. 10. 2011 a nikoli dne 30. 12. 2011. Dle názoru soudu žalovaný tuto námitku žalobce vypořádal zcela dostatečně, když uvedl, z jakého důvodu považoval datum uvedené na daňovém dokladu za chybné a odkázal na odpovídající části zprávy o daňové kontrole.

Rovněž za dostatečné považoval soud vypořádání odvolací námitky ohledně objasnění skutkového stavu, ve kterém žalobce konkrétně poukazoval na svědeckou výpověď A. S. a Specifikaci. Žalovaný v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí popsal skutkový stav věci a nadto se vyjádřil i ke Specifikaci a obsahu svědecké výpovědi, jak vyplývá i ze shora uvedeného. Konkrétně uvedl, že svědek popsal ve své výpovědi průběh spolupráce s žalobcem a žalobce svědkovi v této souvislosti nekladal žádné otázky. Soud upozorňuje, že ve správním řízení bylo mezi účastníky sporným, zda skutečně došlo k provedení činností EasyPrint Group s.r.o., které časově následovaly po uzavření kupní smlouvy. Přičemž v daňovém dokladu ze dne 30. 12. 2011 nebyly tyto činnosti vůbec zmíněny. Na tomto místě soud opět zdůrazňuje, že důkaz svědeckou výpovědí nelze posuzovat izolovaně, nýbrž i ve vztahu k dalším důkazům, v tomto případě zejména ve vztahu k daňovému dokladu ze dne 30. 12. 2011. Z protokolu o výslechu svědka ze dne 30. 5. 2012 vyplývá, že svědek na dotaz, v čem konkrétně spočívala spolupráce se žalobcem při zajištění prodeje nemovitosti, sporné činnosti neuvedl. Svědecká výpověď tak odpovídala obsahu daňového dokladu ze dne 30. 12. 2011 a žalovaný správně dovodil, že sporné činnosti nebyly EasyPrint Group s.r.o. pro žalobce provedeny. K námitkám týkajícím se nevypořádání se se Specifikací, žalovaný odkázal na předchozí části odůvodnění, a rovněž podotkl, že byla předložena až dne 11. 9. 2012, a že žalobce nepředložil a ani nezminil rozpis prací s vyčíslením ceny těchto činností.

Soud poukazuje na ustálenou judikaturu správních soudů, a to zejména na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 28.5.2009, č.j. 9Afs 70/2008-13, v němž uvedl: „*Za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost lze v obecné rovině považovat zejména ta rozhodnutí, která vůbec neobsahují právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo*

jejichž důvody nejsou jednoznačné ve vztahu k výroku. Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů rozhodnutí pak musí být založen na nedostatku důvodů skutkových, nikoliv na dílčích nedostatcích odůvodnění soudního rozhodnutí. Musí se přitom jednat o vady skutkových zjištění, o něž soud opírá své rozhodovací důvody. Přestože je třeba na povinnosti dostatečného odůvodnění rozhodnutí z hlediska ústavních principů důsledně trvat, nemůže být chápána zcela dogmaticky. Rozsah této povinnosti se totiž může měnit podle povahy rozhodnutí a musí být posuzován ve světle okolností každého jednotlivého případu. Zároveň tento závazek nemůže být chápán tak, že vyžaduje za všech okolností podrobnou odpověď na každý jednotlivý argument účastníka (srovnej např. rozsudek ve věci Van de Hurk v. The Netherlands, ze dne 19.4.1994, Series No. A 288). To by mohlo vést zejména u velmi obsáhlých podání až k absurdním a kontraproduktivním důsledkům jsoucím v rozporu se zásadou efektivit a hospodárnosti řízení. Podstatné podle názoru Nejvyššího správního soudu je, aby se městský soud ve svém rozhodnutí vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení tak, aby žádná z nich nezůstala bez náležité odpovědi. Odpověď na základní námitky však sobě může v některých případech konzumovat i odpověď na některé námitky dílčí a související‘.

V této souvislosti soud rovněž odkazuje na nález Ústavního soudu ze dne 12.2.2009, sp. zn. III. ÚS 989/08 a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 19.3.2013, č.j. 8Afs 41/2012-50, rozhodnutí ze dne 6.6.2013, č.j. 1Afs 44/2013-30, v posledně citovaném rozhodnutí bylo konstatováno: „Není porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná“. Nadto i Ústavní soud v případě, že námitky stěžovatelů nejsou způsobilé změnit výrok rozhodnutí, tyto nevypořádává, když např. ve svém nálezu ze dne 28.5.2009, sp. zn. II ÚS 2029/08 uvedl: „Ústavní soud se nezabýval dalšími námitkami stěžovatelky, protože by rozhodnutí o nich nebylo způsobilé změnit výrok“.

Závěry citovaných judikátů lze plně vztáhnout také na rozhodnutí správních orgánů tak, že ačkoliv je jejich povinností svá rozhodnutí řádně odůvodnit, nelze tuto povinnost interpretovat jako požadavek na detailní odpovědi na každou námitku. Soud zdůrazňuje, že požadavky kladené na správní orgány, pokud jde o detailnost a rozsah vypořádání se s námitkami adresátů jejich aktů, nesmí být přemrštěné. Takovéto přehnané požadavky by byly výrazem přepjatého formalismu, který by ohrožoval funkčnost orgánů, především pak jejich schopnost efektivně, zejména v přiměřené době a v odpovídajícím rozsahu, plnit zákonem jim uložené úkoly. Soud v dané věci má odvolací námitky žalobce za řádně a zcela dostatečně vypořádané, neboť otázkami skutkového stavu se žalovaný náležitě zabýval a i přes námitky žalobce se ztotožnil se skutkovým stavem zjištěným správcem daně.

Lze tak uzavřít, že žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a ustálenou judikaturou soudů, dále soud ve správním řízení neshledal ani procesní pochybení, která by měla za následek nezákonnost žalobou napadených rozhodnutí, proto soud nedůvodnou žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení pod bodem II. rozhodnutí je odůvodněn § 60 odst. 1 s.ř.s., neboť žalobce nebyl ve věci samé úspěšný a úspěšnému žalovanému však prokazatelné náklady řízení nad rámec běžných činností správního úřadu nevznikly.

P o u ě n í : Proti tomuto rozhodnutí **l z e** 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.

V Praze dne 21. června 2017

JUDr. Eva P e c h o v á, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Jana Válková