



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobce: Ing. P. K.**, nar. „X“, „X“, zastoupeného JUDr. Lubošem Hendrychem, advokátem, se sídlem Vaničkova 1112/27, Ústí nad Labem, proti **žalovanému: Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 3.5.2012, č.j. 4125/12-1100-500331,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 3.5.2012, č.j. 4125/12-1100-500331, **se pro vady řízení z r u š u j e** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **p o v i n e n zaplatit** žalobci náhradu nákladů řízení ve výši **5 808,-Kč** do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou u zdejšího soudu v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého právního zástupce domáhal zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 3.5.2012, č.j. 4125/12-1100-500331, kterým byl změněn dodatečný platební výměr Finančního úřadu v Ústí nad Labem na daň z příjmů fyzických osob za rok 2002 ze dne 28.2.2006, č.j. 49217/06/214911/6569, č. 1060000195, tak, že dodatečně stanovený základ daně za rok 2002 se mění z částky 4 450 472,- Kč na částku 4 064 745,- Kč, dodatečně doměřená daň se mění z částky 1 424 128,-Kč na částku 1 300 704,- Kč, v části informace pro poplatníka se mění v bodě 1 dodatečně stanovený základ daně z částky 10 189 761,- Kč na částku 9 804 034,- Kč a v bodě 3 se mění dodatečně stanovená daň z částky 3 147 956,- Kč na částku 3 024 532,- Kč.

Dne 1.1.2013 vstoupil v účinnost zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o finanční správě“), kterým byla zrušena všechna finanční ředitelství, včetně Finančního ředitelství v Ústí nad Labem. Podle ustanovení § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) ve spojení s ustanoveními § 5 a § 7 písm. a), § 20 odst. 2 zákona o finanční správě se od 1.1.2013 místo původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem stalo žalovaným Odvolací finanční ředitelství.

V úvodu žalobce poznamenal, že v předmětné věci bylo již soudem rozhodováno, a to rozsudkem ze dne 24.3.2010, č.j. 15 Ca 60/2008-38, který byl rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 26.8.2010, č.j. 1 Afs 54/2010-73, zrušen a následně rozsudkem ze dne 15.8.2011, č.j. 15 Af 48/2011-89, kterým bylo původní rozhodnutí původního žalovaného zrušeno pro nezákonnost a vady řízení a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení.

Žalobce namítal uplynutí prekluzivní lhůty pro doměření daně. Žalobce uvedl, že daňová kontrola byla zahájena dne 23.8.2004 a tříletá prekluzivní lhůta začala tedy běžet dne 1.1.2005. Původní zákonná lhůta měla skončit dne 31.12.2007. Prvotní soudem zrušené rozhodnutí původního žalovaného bylo žalobci doručeno dne 28.12.2007. Po zrušení prvotního rozhodnutí původního žalovaného soudem odvolací řízení pokračovalo, ovšem ve lhůtě zbývajících do uplynutí původní zákonné lhůty pro dodatečné doměření daně nebyl dle žalobce ze strany původního žalovaného učiněn vůči žalobci žádný úkon. Dle žalobce tedy nedošlo k pravomocnému doměření daně v zákonné lhůtě. Žalobce uvedl, že v pokračujícím odvolacím řízení dvěma podáními poukazoval na skutečnost, že došlo k marnému uplynutí lhůty pro doměření daně. Na druhé podání původní žalovaný reagoval pouze obecným odkazem na přechodná ustanovení § 102 odst. 3 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“). Dle názoru žalobce při tom nepřihlédl k relevantním námitkám a nevypořádal se s nimi ve smyslu § 102 odst. 3 daňového řádu, podle kterého je povinností původního žalovaného uvést v odůvodnění rozhodnutí informace o tom, jak se vypořádal s návrhy uplatněnými žalobcem.

Žalobce namítal, že původní žalovaný považoval za úkony prolamující běh prekluzivní lhůty i úkony provedené původním žalovaným nebo jím pověřeným správcem daně v rámci odvolacího řízení, kterými odvolací orgán napravoval procesní chyby, kterých se dopustil v řízení správce daně v prvním stupni již při vlastním vedení daňové kontroly. Tyto úkony žalobce nikterak nezavinil, ani jejich provedení nenavrl a nemohl je ani ovlivnit. Tyto úkony měly dle jeho názoru být řešeny již v rámci daňové kontroly a nikoli až po jejím ukončení. Žalobce trvá na tom, že z těchto následných úkonů tedy nelze vůči němu dovozovat negativní důsledky v podobě prodlužování lhůty pro doměření daně.

Původní žalovaný se v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí odvolává na rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16.12.2009, č.j. 7 Afs 36/2008-134, kde je mimo jiné uvedeno, že úkon správce daně může být úkonem podle § 47 odst. 2 zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „starý daňový řád“), přerušujícím běh prekluzivní lhůty za podmínky, že vychází z určitých pochybností o správnosti výše předchozího vyměření daně, směřuje k vyměření daně a prováděný úkon odpovídá povaze a rozsahu zjišťovaných skutečností. Žalobce trvá na tom, že při úkonech učiněných odvolacím orgánem v rámci odvolacího řízení nebyly žalobci sděleny žádné pochybnosti žalovaného o správnosti výše předchozího vyměření daně. Provedenými výsledky svědků měly být pouze napraveny chybné procesní úkony provedené v rámci daňové kontroly

tak, aby platební výměry nebyly zrušeny z důvodu procesních vad. V důsledku předmětných úkonů nedošlo k žádné změně daňové povinnosti. Nemůžou tedy být považovány za úkony prodlužující běh prekluzivní lhůty pro doměření daně i přesto, že o nich byl žalobce informován. Žalobce uvedl, že předmětné úkony nesplňovaly ani další Nejvyšším správním soudem ve výše citovaném rozhodnutí požadované podmínky, a to především, že předmětné úkony musí směřovat k vyměření daně. Jak již žalobce uvedl, předmětné úkony vedly pouze k odstraňování důkazních a procesních nedostatků z předchozí fáze daňového řízení, a to bez prokazatelně sdělených pochybností původního žalovaného o správnosti výše předchozího vyměření daně. Navíc se jednalo o vady, které žalobce v odvolacím řízení nevytýkal, byly odstraňovány pouze na základě iniciativy původního žalovaného. K žádné změně výše daňové povinnosti na základě úkonů provedených v odvolacím řízení nedošlo. Žalobce proto považuje úkony původního žalovaného pouze za úkony provedené za účelem formálního přerušování běhu prekluzivní lhůty, které nemohou být ve smyslu rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č.j. 7 Afs 36/2008-134 úkony zakládajícími běh nové lhůty dle § 47 odst. 2 starého daňového řádu. Žalobce je přesvědčen, že z prekluzivní lhůty po vydání rozsudku Krajského soudu ze dne 19.8.2011 zbývalo pouze tolik dnů, kolik jich zbývalo od doručení prvotního soudem zrušeného rozhodnutí o odvolání do 31.12.2007.

Dále žalobce podotkl, že rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 16.12.2009, č.j. 7 Afs 36/2008-134, na které odkazuje původní žalovaný, bylo vydáno až v době, kdy byly úkony odvolacího orgánu ukončeny, a pokud by měl být právní výklad Nejvyššího správního soudu z roku 2009 k otázce daňové prekluze zpětně aplikován na postupy realizované v roce 2007, jednalo by se o v pravém slova smyslu retroaktivní výklad ustanovení § 47 odst. 2 starého daňového řádu, který žalobce pokládá za aplikaci práva uplatněnou v rozporu s právním řádem demokratické společnosti. Rovněž zdůraznil, že žalobce původní soudem zrušené rozhodnutí o odvolání doručoval v samém závěru roku 2007 a byl si vědom, že s ohledem na běh prekluzivní lhůty musí být pravomocně rozhodnuto o odvolání nejpozději do konce roku 2007.

K otázce stavění běhu prekluzivní lhůty žalobce konstatoval, že z ustanovení § 47 starého daňového řádu žádné stavění běhu lhůty nevyplývá. Z uvedeného ustanovení nevyplývá ani žádný odkaz na jiný právní předpis, který by za určitých okolností, např. při podání žaloby na přezkoumání správního rozhodnutí, upravoval běh lhůty. Stavění lhůty při soudním přezkoumání správního rozhodnutí stanovil až daňový řád s účinností od 1.1.2011. Tou dobou však již prekluzivní lhůta v daném případě již dávno uplynula. Na tomto názoru dle žalobce nic nemění ani přechodná ustanovení daňového řádu.

Žalobce trvá na tom, že i kdyby došlo k novému zahájení běhu prekluzivní lhůty od 1.1.2008, uplynula by další prekluzivní lhůta dne 31.12.2010. Dále zdůraznil, že po uplynutí prekluzivní lhůty oprávnění státu stanovovat daňové povinnosti daňových subjektů nevratně a definitivně zaniká a že k zániku práva na doměření daně se přihlíží z úřední povinnosti.

Žalobce je dále přesvědčen, že závaznost právního názoru soudu vysloveného ve zrušujícím rozsudku ze dne 15.8.2011, č.j. 15 Af 48/2011-89, měla být vztahována pouze k důvodům vedoucím ke zrušení původního odvolacího rozhodnutí původního žalovaného. Pokud se soud zabýval ve svém rozsudku i posuzováním věcných aspektů dalších žalobních důvodů, je žalobce přesvědčen o tom, že tento právní názor soudu byl vysloven předčasně před řádným ukončením odvolacího řízení a vyslovením tohoto právního názoru byl žalobce krácen na svých procesních právech. Krácení svých práv spatřuje žalobce v tom, že měl právo v rámci odvolacího řízení doplňovat odvolání a navrhopat další důkazy ve věci

zprostředkovatelské činnosti, což také činil, avšak odvolací orgán k těmto návrhům žalobce již vůbec nepřihlížel s odkazem na právní názor soudu vyslovený v citovaném rozsudku.

Žalobce rovněž namítl, že využil svého práva dle § 115 odst. 2 daňového řádu a vyjádřil se před vydáním rozhodnutí ke zjištěným skutečnostem a důkazům a ve svém vyjádření ze dne 22.2.2012 navrhl provedení dalších důkazních prostředků (např. dohoda o spolupráci mezi žalobcem a paní V., svědecká výpověď paní V., osobní konfrontaci žalobce a paní V.). Žádný z navržených důkazních prostředků však původním žalovaným nebyl proveden s odůvodněním, že se jedná o snahu žalobce o administrativní zatížení daňové správy a snahu ještě více prodloužit daňové řízení. Tímto postupem dle žalobce původní žalovaný výrazným způsobem zasáhl do práv žalobce a porušil tak ustanovení § 92 odst. 2 daňového řádu. Žalobce poukázal na skutečnost, že již z rozsudku zdejšího soudu ze dne 15.8.2011, č.j. 15 Af 48/2011-89, vyplývá, že žalobci bylo v průběhu odvolacího řízení znemožněno realizovat řádně právo na odvolání, přestože žalobce po celou dobu daňového řízení s daňovými orgány spolupracoval. Žalobce trvá na tom, že nebylo jeho zájmem prodlužovat předmětné řízení, ale pouze hájit svá práva a právem chráněné zájmy. Přístup původního žalovaného by vedl k tomu, že jakékoliv návrhy na dokazování ze strany daňového subjektu by mohly být považovány za snahu o administrativní zatěžování daňové správy a prodlužování řízení. V tomto postupu původního žalovaného spatřuje žalobce zásadní porušení článku 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod a § 92 odst. 2 daňového řádu. V uvedeném přístupu původního žalovaného spatřuje žalobce vadu řízení, která mohla mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.

Žalobce dále namítl, že v průběhu odvolacího řízení došlo k provádění nových důkazních prostředků, jejichž zhodnocení bylo obsaženo až v odvolacím rozhodnutí a nikoli ve zprávě o daňové kontrole. Žalobce pak své výhrady vůči hodnocení těchto důkazů nemohl uplatnit ve svém odvolání, ale až v rámci správní žaloby. V této skutečnosti spatřuje žalobce porušení zásady dvojinstančnosti řízení.

Dále žalobce obecně namítl, že se původní žalovaný nevypořádal v některých případech dostatečně konkrétně s hodnocením důkazních prostředků. Opakoval převážně, že nepřipadá v úvahu, aby zprostředkovateli vznikl nárok na provizi v případě, že kontaktu a objednavce či konkrétní pohledávce ze strany odběratelů došlo před uzavřením smlouvy o zprostředkování. Dle žalobce jej původní žalovaný neseznámil s konkrétním hodnocením důkazních prostředků (zejména výsledků svědků) jednotlivě a ve vzájemné souvislosti s jinými důkazy a neosvědčil tak, které z důkazních prostředků se staly důkazem a proč, případně které konkrétní důkazy zcela jednoznačně vyvracely tvrzení a důkazní prostředky předkládané žalobcem. Tím původní žalovaný dle žalobce konzervoval jeho právní nejistotu o tom, zda unesl či neunesl důkazní břemeno.

Žalobce zdůraznil, že původní žalovaný dospěl k závěru, že výpověď paní V. neprokazuje, že s uvedenými pracovníky jednotlivých nemocnic jednala právě v souvislosti s obchodními případy, za které byly žalobcem vyplaceny předmětné provize, přestože tato ve své výpovědi ze dne 25.2.2005 uvedla, že informace o dosažených výsledcích jednání předávala osobně, faxem, telefonicky, poměrně často, případ od případu a dále uvedla, s kým jednala a jakým způsobem získávala potřebné informace pro zprostředkování obchodních případů. Tato vyjádření osoby přímo účastné na vlastním zprostředkování původní žalovaný bez dalšího odůvodnění nebo prokázání opaku odmítl a neuvedl dle žalobce žádné konkrétní důvody, které jej vedly k vyslovení tohoto závěru. Tímto postupem dle žalobce původní žalovaný porušil ustanovení § 102 odst. 3 a 4 daňového řádu. Závěr původního žalovaného o tom, že nebyla prokázána souvislost s obchodními případy, za které byla vyplácena provize,

považuje žalobce za zcela nepodložený a uměle původním žalovaným vykonstruovaný, neboť v době navazování obchodních kontaktů a vyhledávání možných obchodních případů ze strany společnosti NUMERO CZ s.r.o. a svědkyně V. nemohly být vůbec ještě známe konkrétní budoucí dodávky. Tyto dodávky byly právě realizovány až na základě předchozích zprostředkovatelských kontaktů a činnosti společnosti NUMERO CZ s.r.o.

Dle žalobce byl ze strany původního žalovaného nesprávně interpretován obsah zprostředkovatelské smlouvy uzavřené mezi žalobcem a společností NUMERO CZ s.r.o. jako zprostředkovatelem. Dle žalobce dle předmětné smlouvy bylo úkolem zprostředkovatele zajistit do konce roku 2002 (nikoli pouze v průběhu roku 2002) vhodné odběratele zdravotnického zařízení, se kterými pak žalobce měl možnost uzavřít kupní smlouvy a sjednané dodávky skutečně realizovat za přispění zprostředkovatele, a to bez ohledu na okolnosti, které předcházely tomuto zajištění odběratelů v termínu do 31.12.2002. Z hlediska plnění bylo pro žalobce rozhodující, zda měl možnost uzavřít a také uzavřel do konce roku 2002 kupní smlouvy na dodávky zdravotnické techniky v dohodnutém objemu, k jejichž zajištění přispěl svojí činností zprostředkovatel – vedení jednání s potencionálními odběrateli, informování zájemce o jednáních, sdělování okolností důležitých pro rozhodování zájemce, zajišťování demonstrací techniky, příprava podmínek pro instalaci zařízení. Daňové orgány přerušovaly obsah zprostředkovatelské smlouvy tím, že se ji snažily pokládat za nesplněnou z důvodu založení společnosti NUMERO CZ s.r.o. až na počátku roku 2002. Společnice V. byla v roce 2002 jedinou společnicí společnosti NUMERO CZ s.r.o. a rovněž jednatelkou této společnosti. Tato osoba již před založením společnosti NUMERO CZ s.r.o. získávala zřejmě v rámci přípravného hodnocení trhu a příprav na založení nové obchodní společnosti informace, které pak následně byly ekonomicky zhodnoceny v souladu s uzavřenou smlouvou. Informace získané před založením společnosti zřejmě použila dle žalobce paní V. jako určitou formu know-how vneseného do nově zakládané společnosti, které zužitkovala až v rámci činnosti založené společnosti NUMERO CZ s.r.o. Žalobce je přesvědčen, že tento postup není žádným zákonným předpisem omezen. Žalobce zdůraznil, že zprostředkovatelskou činnost nemohla vykonávat právnická osoba NUMERO CZ s.r.o., ale musela ji vykonávat konkrétní fyzická osoba, která k této společnosti měla konkrétní vztah. Žalobce zahájil spolupráci na zprostředkování obchodních případů s paní V. již v roce 2001 na základě Dohody o spolupráci při přípravě obchodních případů. Vzhledem k tomu, že v roce 2001 probíhaly pouze přípravné práce na získávání dalších obchodních zakázek a žádný obchodní případ nebyl dokončen, nebyly v roce 2001 žalobcem vypláceny žádné provize vyplývající z uvedené dohody. Tyto skutečnosti nebyly doposud daňovými orgány zkoumány, a proto také tato dohoda nebyla předkládána jako důkazní prostředek. Zprostředkovatelská činnost paní V. byla dle žalobce potvrzena výpovědí svědka ing. Z. ze dne 17.9.2007. Vzhledem k tomu, že obchodní případy připravované od roku 2001 byly dokončeny až v roce 2002, přecházela povinnost vyplacení provize zprostředkovateli na základě výše uvedené dohody až do roku 2002, kdy také byly jednotlivé obchodní případy uhrazeny odběratelem. Provedení úhrady odběratelem bylo jednou z podmínek pro vyplacení zprostředkovatelských provizí. Paní V. tedy působila při zprostředkovatelské činnosti pro žalobce již před založením společnosti NUMERO CZ s.r.o. a disponovala tedy potřebnými údaji a znalostmi pro tuto činnost získanými v předchozím období. Na základě dohody obou smluvních stran pak měla přejít práva na fakturaci provizní činnosti ze strany fyzické osoby V. na nově založenou společnost NUMERO CZ s.r.o., jejímž jediným společníkem se stala práva tatáž paní V. Toto byl jeden z konkrétních požadavků paní Vičíkové při úvodních jednáních o spolupráci se žalobcem a tyto skutečnosti jsou dle žalobce doloženy i některými historickými zápisky a záznamy z dané doby, které má žalobce

k dispozici a které navrhl jako další důkazní prostředky osvědčující předchozí ujednání smluvních stran. Původní žalovaný se však odmítl těmito navrhovanými důkazními prostředky zabývat s odůvodněním, že výslech svědkyně již proběhl a ze strany žalobce se jedná pouze o snahu o prodlužování doby daňového řízení.

Žalobce trvá na tom, že do sjednaného objemu dodávek realizovaných v roce 2002 byly započteny i obchodní případy připravované od roku 2001 při zprostředkovatelské spolupráci paní V. Žalobce trvá na tom, že při striktním rozdělování provizí na fyzickou osobu paní V a nově založenou společnost NUMERO CZ s.r.o. by došlo k situaci, že by ani fyzická ani právnická osoba samostatně nenaplnily sjednaný objem dodávek zdravotnického zařízení a sjednaný nárok na provizi by tak nevznikl. Takovou situaci by žalobce vnímal jako nemorální a odporující dobrým mravům. Žalobce trvá na tom, že celé zprostředkování prováděla paní V. osobně ať již jako fyzická osoba nebo jako osoba připravující založení vlastní společnosti NUMERO CZ s.r.o. a že na základě smluvních ujednání mezi smluvními stranami přecházelo právo na fakturaci zprostředkovatelské provize na nově založenou společnost. Zdůraznil, rovněž, že ve smlouvě nebylo deklarováno, kdy má být se zprostředkováním započato, ale je stanovena pouze časová podmínka pro vyplacení provize a skutečnost, do kdy má být splněn požadavek na zajištění vhodných odběratelů, kteří skutečně zboží odeberou.

Žalobce trvá na tom, že nedošlo k přechodu nároku na fakturaci zprostředkovatelské odměny z paní V. na společnost NUMERO CZ s.r.o. mlčky, ale že byla uzavřena ústní dohoda o způsobu vyplacení provizí v návaznosti na skutečně realizované obchody podle kupních smluv uzavřených již za existence smlouvy o zprostředkování, která je předmětem této kauzy. Způsob vyplacení provizí byl tedy sjednán na základě svobodné vůle obou stran a správcem daně dle žalobce nebyl prokázán opak. Uvedené skutečnosti dle žalobce vyplývají z výpovědí svědků Ing. Z., paní V., MUDr. V., dále z dohody o spolupráci a ze smlouvy o zprostředkování. Dle žalobce se však žalovaný s uvedenými důkazy řádně nevypořádal a vyhodnotil skutkový stav v neprospěch žalobce.

Žalobce dále uvedl, že účelem zprostředkovatelské smlouvy nebylo výhradně získávání nových odběratelů. Nebylo tedy vyloučeno, že by se mohlo jednat i o další kontrakty se stávajícími odběrateli. Rovněž uvedl, že přestože v řadě případů byly nabídky zákazníkům předloženy před vznikem společnosti NUMERO CZ s.r.o., neznamená to, že tím zprostředkovatelská činnost skončila. Do zprostředkovatelské činnosti dle žalobce rovněž náleží i průběh realizace přípravy a realizace dodávky, její instalace, zaškolení obsluhy a zajištění profinancování příslušných faktur. O této činnosti byl žalobce ze strany jednatelky společnosti NUMERO CZ s.r.o. pravidelně informován při osobních jednáních, e-mailem nebo telefonicky. Dále žalobce namítá, že v případě nabídek zasílaných zájemcům před vznikem společnosti NUMERO CZ s.r.o. se nemohlo jednat o nabídky závazné, neboť závazným právním aktem každého obchodního případu je až uzavření samotné kupní smlouvy, k jejímuž uzavření jakož i k dalším úkonům vedoucím k zaplacení kupní ceny dodávky směřovala zprostředkovatelská činnost společnosti NUMERO CZ s.r.o. s tím dle žalobce koresponduje i ustanovení zprostředkovatelské smlouvy, dle kterého nárok na výplatu provize zakládá až vlastní dodání předmětné zdravotnické techniky, její instalace, odzkoušení a fakturace zákazníkovi. I po uzavření kupní smlouvy tedy zůstávala nezastupitelná úloha zprostředkovatele, a to až do zaplacení realizované dodávky. Zprostředkovatel měl podle smlouvy zajistit vhodné odběratele, což v praxi znamenalo takové odběratele, kteří zboží skutečně odeberou a řádně zaplatí.

Žalobce nesouhlasí s hodnocením důkazů – poznámek paní V. a žalobce provedeným původním žalovaným. Původní žalovaný konstatoval, že nelze ověřit autenticitu poznámek, aniž by se o skutečné ověření autenticity pokusil např. porovnáním písma apod. Dále žalobce uvedl, že přestože původní žalovaný konstatoval určitou vazbu poznámek na zdravotnická zařízení, odmítl tyto důkazní prostředky s obecným vyjádřením o tom, že nelze prokázat přímou souvislost těchto poznámek se zprostředkovatelskou činností společnosti NUMERO CZ s.r.o. Dle žalobce je však zřejmé, že k jiné než zprostředkovatelské činnosti nebyly tyto poznámky využitelné. Žalobce spatřuje v hodnocení jednotlivých důkazů ze strany původního žalovaného bez jejich vzájemné souvislosti porušení procesních práv daňového subjektu, jehož výsledkem je nesprávné stanovení daně, čímž došlo k zásadnímu porušení ustanovení § 92 odst. 1 daňového řádu.

Dále žalobce namítá nesprávné hodnocení jednotlivých svědeckých výpovědí svědků. V případě svědka MUDr. V. žalobce namítá, že svědek uvedl, že ke kontaktu došlo na základě paní, která telefonicky zjišťovala, zda není nemocnice zařazena do programu poskytování dotací a následně jej tato paní seznámila osobně se žalobcem z důvodu zájmu zdravotnického zařízení o pořízení přístroje. Dle žalobce původní žalovaný záměrně nepřihlédl k informaci, že paní, která svědka kontaktovala, jej následně seznámila se žalobcem. Ze strany daňových orgánů nedošlo dle žalobce k vyhodnocení tohoto důkazního prostředku a jeho doplnění např. přímým kontaktem osob svědka a paní V., aby bylo možno ověřit, že se v daném případě jednalo o paní V.

Dále uvedl, že svědectví Ing. K., který sám uvedl, že se žádných jednání nezúčastnil, nemůže být dle žalobce považováno za důkaz, neboť tento svědek nemohl mít povědomí o jednáních, kterých se neúčastnil

Svědeckou výpověď P. N. (SZK Krnov) opět původní žalovaný dle žalobce neposoudil v souladu s jejím obsahem. Svědek uvedl, že žalobce jej navštívil se zástupkyní firmy – mělo se jednat o brněnskou nebo zlínskou firmu. Dle žalobce tím svědek prokázal skutečnou zprostředkovatelskou činnost společnosti NUMERO CZ s.r.o. Dále dle žalobce svědek uvedl, že komunikoval telefonicky se společností NUMERO CZ s.r.o. s tím, že se chtějí prezentovat. Tímto vyjádřením svědek jednoznačně dle žalobce potvrdil zprostředkovatelskou činnost společnosti NUMERO CZ s.r.o. K tomu, že dle původního žalovaného svědek nedokázal věrohodně vysvětlit, proč kupní smlouva na dodávku zdravotnické techniky byla uzavřena před založením společnosti NUMERO CZ s.r.o., žalobce zdůraznil, že není povinností svědka cokoliv věrohodně vysvětlovat, ale pouze vypovídat o skutečnostech, které vnímal svými smysly. Pokud nedovedl svědek cokoliv vysvětlit, nemůže tato skutečnost být přičítána k tíži žalobce.

Dále žalobce namítl, že protokol o ústním jednání ze dne 8.12.2004, č.j. 110409/04/206931/633, označovaný původním žalovaným jako protokol o výsledku svědka Ing. M. S., je dle záhlaví protokolu protokolem o místním šetření. U tohoto místního šetření byla přítomna Ing. S., která poskytovala informace formou výpovědi svědka a odpovídala na konkrétní dotazy správce daně. Žalobce považuje tento postup správce daně za nezákonný, protože o provedení svědecké výpovědi nebyl žalobce informován a neměl možnost se jej zúčastnit a nemohl tedy klást svědkovi otázky. Uvedená svědkyně nebyla navrhována žalobcem, neboť z hlediska její pracovní náplně nemohla mít žádné informace o zprostředkovatelské činnosti společnosti NUMERO CZ s.r.o. Tato svědkyně dle žalobce nemohla prokazatelným způsobem vyvrátit ani potvrdit zprostředkovatelskou činnost společnosti NUMERO CZ s.r.o. V uvedeném postupu daňových orgánů žalobce zkrácení na svých právech vyplývajících z § 16 odst. 4 písm. e) starého daňového řádu.

K protokolu o výsledku svědků Ing. S. a pana R. ze dne 10.1.2005 žalobce namítá, že uvedený výslech a způsob jeho provedení považuje za naprosto nezákonný. Oba svědci byli vyslýcháni současně a z protokolu o ústním jednání není zřejmé. Kdo z vyslýchanych osob na zadané otázky právě odpovídal. Pouze v případě jedné otázky na straně 4 protokolu je zřejmé, že se jedná o vyjádření pana R. a právě toto vyjádření lze dle žalobce považovat za důkaz o zprostředkovatelské činnosti společnosti NUMERO CZ s.r.o. Pro posílení spolehlivosti tohoto důkazního prostředku navrhl žalobce ve svém přípise ze dne 22.2.2012 konfrontaci svědka s paní V. Tento důkazní prostředek však byl původním žalovaným odmítnut s tím, že opakovaná výpověď by nepřinesla nic nového. Původní žalovaný si tak již před realizací navrhovaného důkazního prostředku vytvořil hypotézu o očekávaném výsledku a nepřistoupil na navrhovanou konfrontaci obou osob. V tomto postupu žalovaného spatřuje žalobce porušení ustanovení § 92 odst. 2 daňového řádu.

K výpovědi svědka MUDr. M. žalobce uvedl, že kromě jiného tento svědek uvedl, že je možné, že „...úvod kupní smlouvy byl na základě zprostředkovatele...“ a že „... je těžké si vzpomenout, s kým jsem mohl v té době jednat. Vzpomínám si na firmu z Prahy a z Moravy ...“. Právě ve vzpomínce na firmu z Moravy je dle názoru žalobce další konkrétní informace o tom, že zprostředkování bylo realizováno společností NUMERO CZ s.r.o., která měla sídlo ve Zlíně. Žalobci však není známo, jak byl tento důkazní prostředek vyhodnocen, neboť tyto důležité podrobnosti jsou opět zcela zamlčeny a v konečném důsledku zkreslují skutečnosti svědkem M. uváděné.

Žalobce k výpovědím svědků, kteří dle stanoviska původního žalovaného nepotvrdili zprostředkovatelskou činnost společnosti NUMERO CZ s.r.o. namítá, že v mnoha případech se jednalo o svědky vyslýchané na základě rozhodnutí správce daně nebo původního žalovaného a nejednalo se o svědky navrhované žalobcem – MUDr. K., Ing. S., MUDr. K., Ing. K. Tito lidé dle mínění žalobce nemohli přijít do kontaktu se zprostředkovatelskou firmou. Přesto byla jejich výpověď vyhodnocena jako důkaz neprokazující zprostředkovatelskou činnost společnosti NUMERO CZ s.r.o. Ve vztahu k fakultní nemocnici v Brně paní V. jako kontaktní osobu uvedla Ing. S., jejíž příjmení si nepamatovala. Přesto byl ve vztahu k dodávkám do této nemocnice vyslechnut Ing. K. Dle žalobce se mělo jednat o Ing. S. J. V postupu daňových orgánů spatřuje žalobce porušení ustanovení § 93 odst. 1 daňového řádu, protože svědecké výpovědi byly získány v rozporu s právním předpisem – konkrétně s ustanovením § 96 odst. 1 daňového řádu. V tomto ustanovení je uvedeno, že jako svědek je povinen vypovídat každý, komu jsou známy okolnosti důležité pro správu daní třetích osob. Přestože vyslýcháným osobám nebyly okolnosti zprostředkování známy, byly jejich svědecké výpovědi využity při odůvodnění zamítavého rozhodnutí o odvolání s tím, že nebyla zprostředkovatelská činnost prokázána.

Žalobce dále zdůraznil, že řízení bylo dokončeno za účinnosti daňového řádu, kde je akcentováno správné zjištění a stanovení daní. Žalobce zcela obecně uvedl, že postup původního žalovaného vedoucí k nerespektování zásady správného zjištění a stanovení daně vede žalobce k přesvědčení o nezákonném uplatňování státní moci ze strany žalovaného, který tímto postupem porušuje i ustanovení článku 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod.

Dále žalobce uvedl, že nesouhlasí se stanoviskem původního žalovaného na str. 9 napadeného rozhodnutí, podle kterého poskytl Finanční úřad ve Zlíně stejné vyjádření o archivaci dokladu, jako společnost NUMERICA ADVISORY s.r.o. (dříve NUMERO CZ s.r.o.). Toto sdělení nemůže být dle žalobce pravdivé, protože Finanční úřad ve Zlíně jako správce dně nemohl archivovat žádné doklady týkající se společnosti NUMERICA

ADVISORY s.r.o. a tato skutečnost nemůže být považována za důkaz o tom, že společnost NUMERO CZ s.r.o. nevykonávala zprostředkovatelskou činnost dle předmětné smlouvy.

Žalobce rovněž obecně namítl, že původní žalovaný při posuzování problematiky zprostředkování vycházel pouze z obecného ustanovení obchodního zákoníku, aniž by přihlížel ke konkrétním smluvním ujednáním mezi oběma smluvními stranami, které nebyly v rozporu se zákonnými předpisy, avšak rozsah těchto ujednání smluvních stran byl podstatně širší, než je obecné vymezení typové smlouvy v obchodním zákoníku.

Žalobce rovněž nesouhlasí s vyjádřením původního žalovaného na str. 17 žalobou napadeného rozhodnutí ve věci neexistence určité písemnosti ve spisovém materiálu. Původní žalovaný se dle jeho názoru snaží zastít procesní chyby vzniklé v rámci počáteční fáze odvolacího řízení i při provádění daňové kontroly. Je dle jeho názoru jednoznačné, že z obsahu daňového spisu musí být zřejmé, které doklady a jejich čísla jednací jsou součástí daňového spisu bez ohledu na to, kde se v dané době předmětný spisový materiál nachází. Z tohoto pohledu bylo vyjádření správce daně o tom, že předmětné číslo jednací není uvedeno v daňovém spise, jednoznačné.

Původní žalovaný ve svém písemném vyjádření k podané žalobě navrhl její zamítnutí v plném rozsahu.

K námitce týkající se uplynutí prekluzivní lhůty k doměření daně původní žalovaný uvedl, že pro zdaňovací období roku 2002 původně končila lhůta pro vyměření dne 31.12.2005. V důsledku zahájení daňové kontroly dne 23.8.2004 došlo v souladu s ustanovení § 47 odst. 2 starého daňového řádu k prodloužení prekluzivní lhůty do 31.12.2007. Dalšími úkony prodlužujícími dle původního žalovaného běh lhůty byly výzva ze dne 26.7.2007, svědecké výpovědi zaznamenané v protokolech ze dne 26.7.2007, 24.9.2007 a 5.10.2007. Tyto úkony dle názoru původního žalovaného směřovaly k ověření správnosti daňového základu a k doměření daně ve správné výši a lze je tedy považovat za úkony prodlužující běh prekluzivní lhůty.

K otázce aplikace závěrů obsažených v rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 16.12.2009, č.j. 7 Afs 36/2008-134, původní žalovaný uvedl, že judikatura soudů má svůj vývoj, kdy běžně dochází k přijímání výkladů zákonných ustanovení dle aktuální judikatury soudů vyšších stupňů, které jsou povolány k výkladu jednoduchého práva. Zdůraznil, že se nemůže jednat o retroaktivní výklad. Vývoj judikatury je dynamický. Je obecně přijímána aplikace nově judikovaného výkladu na skutečnosti, které se udály v období předcházejícím vydání tohoto výkladu.

K námitce týkající se otázky stavění běhu prekluzivní lhůty po dobu soudního řízení původní žalovaný uvedl, že ustanovení § 41 zák. č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s.ř.s.“) stanoví, že lhůty ve věcech daná, cel, poplatků, odvodů, záloh na tyto příjmy a odvodů za porušení rozpočtové kázně po dobu řízení před soudem neběží. Toto ustanovení platilo za účinnosti starého daňového řádu i daňového řádu.

K otázce ovlivnění neukončeného odvolacího řízení soudem původní žalovaný uvedl, že dle jeho názoru soud zcela v souladu s § 75 odst. 1 s.ř.s. vycházel ze skutkového a právního stavu, který zde byl v době rozhodování správního orgánu a uvedl, že se cítí vysloveným právním názorem vázán v souladu s ustanovením § 78 odst. 5 s.ř.s. Zdůraznil, že ze závazného právního názoru nelze vyjímát pouze některé pasáže a jiné pomíjet. Původní žalovaný zdůraznil, že nesouhlasí s názorem, že právní názor soudu byl vysloven předčasně a došlo tak ke zkrácení žalobcových práv.

K námitce týkající se neprovedení žalobcem navržených důkazních prostředků, původní žalovaný uvedl, že žalobci náleží oprávnění navrhnout prostředky k prokázání svých tvrzení, ovšem daňové orgány dle § 92 odst. 2 daňového řádu nejsou vázány za účelem správného zjištění a stanovení daně pouze dispozicí daňového subjektu a jím činěnými návrhy na provedení důkazních prostředků. Pokud ze strany daňového subjektu dojde k předložení důkazních návrhů, je třeba, aby se jimi daňové orgány zabývaly. Původní žalovaný trval na tom, že se návrhy žalobce zabýval a v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí se s nimi řádně a úplně vypořádal.

Původní žalovaný dále uvedl, že je podstatné nikoli to, zda byla zprostředkovatelská činnost zachycena v účetnictví žalobce či společnosti NUMERO CZ s.r.o., ale skutečnost, zda se žalobci podařilo prokázat uskutečnění deklarovaného plnění. Ve vztahu k provedení opakovaných výsledků žalobce a paní V. uvedl, že uvedené osoby byly vyslechnuty v daňovém řízení již dříve a pro hodnocení předmětné záležitosti není nutné provádět opětovné výsledky již vyslechnutých osob. Původní žalovaný trval na tom, že pro posouzení věci měl dostatek důkazních prostředků a bylo tak možné provést jejich zhodnocení. Původní žalovaný trval na tom, že provedl vyhodnocení všech svědeckých výpovědí vztahujících se ke zprostředkovatelské činnosti, přičemž toto hodnocení bylo prováděno ve vzájemné souvislosti s výpovědí paní V., a že postupoval v souladu s právními předpisy a nemohlo tedy dojít k porušení článku 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod ani § 92 odst. 2 daňového řádu.

K námitkám žalobce týkajícím se hodnocení důkazů původní žalovaný uvedl, že základní právní otázkou v předmětné věci je, zda se žalobci podařilo prokázat, že výdaje za zprostředkování obchodních případů, které žalobce vyplatil společnosti NUMERO CZ s.r.o., byly výdaji vynaloženými za účelem dosažení, zajištění či udržení příjmů ve vlysu § 24 zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Zdůraznil při tom, že samotná skutečnost, že byly uzavřeny kupní smlouvy o prodeji zdravotnického zařízení mezi žalobcem a nemocnicemi, ještě nedokládá, že se prodej uskutečnil na základě plnění plynoucího ze zprostředkovatelské smlouvy. Podstatné je, zda k uzavření smlouvy došlo v důsledku činnosti zprostředkovatele. Zdůraznil, že dle smlouvy o zprostředkování měla činnost zprostředkovatele směřovat k pouhému opatření příležitosti uzavřít smlouvu, zejména k zajišťování zájmu jiných osob a poskytování informací o takových osobách žalobci. Mohlo však jít i o stávající odběratele, u nichž byl zjištěn zájem o novou dodávku. Tato činnost však musí být žalobcem jednoznačně a bez pochybností prokázána. Z časového hlediska původní žalovaný uvedl, že připadá v úvahu nárok na provizi, pokud došlo k uzavření smlouvy až po zániku smlouvy o zprostředkování, ovšem nepřipadá v úvahu, aby vznik nároku zprostředkovatele na provizi vznikl v případě, kdy ke kontaktu a objednávce zboží ze strany odběratelů došlo již před uzavřením smlouvy o zprostředkování, přestože následná kupní smlouva byla uzavřena až za účinnosti zprostředkovatelské smlouvy. Je tomu tak dle původního žalovaného právě proto, že předmětem uvedené zprostředkovatelské smlouvy je zajištění vhodných odběratelů a nikoli samotné uzavření smluv o odběru zdravotnických zařízení.

K námitce, že jednání vedená paní V. před založením společnosti NUMERO CZ s.r.o. (založena 15.1.2002) byla vedena s cílem připravit obchodní a podnikatelskou činnost pro nově založenou společnost, která pak pokračovala v činnosti při zajišťování vhodných odběratelů již na základě předmětné smlouvy o zprostředkování, a že paní V. zhodnotila své osobní aktivity ve prospěch společnosti NUMERO CZ s.r.o., původní žalovaný uvedl, že pokud paní V. jako fyzická osoba před založením společnosti NUMERO CZ s.r.o. činila ve prospěch žalobce úkony odpovídající těm, které jsou předmětem smlouvy o zprostředkování

uzavřené mezi žalobcem a společností NUMERO CZ s.r.o., připadala by v úvahu možnost existence eventuelního nároku na provizi pro paní V. jako fyzickou osobu. Nárok na takovou provizi však nemohl mlčky přejít na nově založenou společnost NUMERO CZ s.r.o. pouze s odůvodněním, že paní V. v uvedené společnosti zastává post jednatelky. Původní žalovaný tedy trval na tom, že žalobce neunesl důkazní břemeno ohledně tvrzení, že v případech uvedených v žalobou napadeném rozhodnutí došlo ze strany společnosti NUMERO CZ s.r.o. k plnění ve smyslu výše citované zprostředkovatelské smlouvy.

V případě prodeje zdravotního zařízení Sdruženému zdravotnímu zařízení Krnov a Nemocnici s poliklinikou v Mostě byla učiněna nabídka odběratelům ze strany žalobce již za účinnosti předmětné smlouvy o zprostředkování, tedy po 12.2.2002. Paní V. ve výpovědi potvrdila, že informace byly získány a předány, ale jednalo se pouze o obecné údaje, které nebylo možné blíže specifikovat a ztotožnit s jednotlivými obchodními případy. Protože ani žalobce neměl žádný listinný doklad prokazující jeho tvrzení, bylo nutno z jeho strany prokázat prostřednictvím jiných důkazů, že předávané informace skutečně v jednotlivých případech vedly k naplnění předmětné smlouvy o zprostředkování. Původní žalovaný trval na tom, že výpověď paní V. sama o sobě neprokazuje, že s pracovníky jednotlivých nemocnic paní V. jednala právě v souvislosti s obchodními případy, za které byly žalobcem vyplaceny předmětné provize. Dle původního žalovaného tato skutečnost nevyplývá ani z výpovědi svědků Ing. R. a Ing. S. I v tomto směru dospěl původní žalovaný k závěru, že žalobce neunesl své důkazní břemeno.

K doloženým poznámkám paní V. a žalobce původní žalovaný uvedl, že se většinou jedná o záznamy, ze kterých není zřejmé, v jakém období byly pořízeny. Některé ze záznamů sice datovány jsou, ale není z nich zřejmý vztah ke konkrétní zprostředkovatelské činnosti společnosti NUMERO CZ s.r.o., případně je lze datovat do roku 2001, tedy před vznik samotné společnosti NUMERO CZ s.r.o. Jedná se o nepřehledně vedené poznámky z nějakého sešitu nebo diáře. Žádným způsobem nelze ověřit autenticitu těchto poznámek a jen velice těžko lze většinu z nich datovat. Lze sice vypožorovat odkazy na některé kontakty z různých zdravotnických zařízení, ovšem nelze z nich žádným způsobem dovodit souvislost se zprostředkovatelskou činností společnosti NUMERO CZ s.r.o. ve prospěch žalobce, případně souvislost s jednotlivými obchodními případy, za jejichž zprostředkování byla společnost NUMERO CZ s.r.o. zaplácena provize.

Ve vztahu k provizi za dodávku zboží Nemocnici v Jičíně původní žalovaný uvedl, že byli vyslechnuti svědci MUDr. L. V. a Ing. M. K. Svědek MUDr. V. uvedl, že se domnívá, že se jednání zúčastnil s paní V., ovšem o zprostředkování společnosti NUMERO CZ s.r.o. nic nevěděl – pouze poznamenal, že využívání zprostředkovatelských a subdodavatelských služeb je běžné. Nabídka na prodej zdravotního zařízení byla Nemocnici v Jičíně předložena dne 11.4.2001 a 30.12.2001, tj. před vznikem společnosti NUMERO CZ s.r.o. rovněž v případě Masarykovy nemocnice v Ústí nad Labem svědek MUDr. M. uvedl, že společnost NUMERO CZ s.r.o. nezná, ale jednání probíhala na nižší úrovni. Nabídka této nemocnici byla datována dnem 11.12.2011 a objednávka je ze dne 4.2.2002. Nabídka i objednávka byly tedy vyhotoveny před vznikem společnosti NUMERO CZ s.r.o. Původní žalovaný tedy trval na tom, že smlouvy s nemocnicemi v Jičíně a v Ústí nad Labem byly uzavřeny bez součinnosti společnosti NUMERO CZ s.r.o. jako zprostředkovatele ve smyslu předmětné smlouvy o zprostředkování, neboť v době, kdy u daných obchodních případů mohly být činěny úkony zprostředkovatele, které jsou předmětem dané smlouvy o zprostředkování (vyhledání zájemce a poskytnutí informací o něm, popřípadě kontaktování zájemce se žalobcem apod.), ještě

předmětná zprostředkovatelská smlouva neexistovala a k nabídkám zboží došlo před vznikem společnosti NUMERO CZ s.r.o.

Původní žalovaný trval na tom, že v průběhu řízení ani v žalobou napadeném rozhodnutí nezkresloval ani nepřekrucoval důkazy, naopak se řádně a úplně vypořádal se všemi aspekty dané právní věci.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s.ř.s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ust. § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s.ř.s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkouvává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s.ř.s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlédnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s.ř.s., včetně otázky prekluze daňové povinnosti, ke které se soud podrobněji vyjádří níže. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Primárně se soud zabýval námitkou, která se týkala prekluzivní lhůty pro doměření daně. Na tomto místě soud poznamenává, že se s touto otázkou původní žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí vypořádal zcela přezkoumatelným způsobem.

Při stanovení relevantní právní úpravy je nutno přihlédnout ke skutečnosti, že předmětné daňové řízení bylo zahájeno za účinnosti starého daňového řádu, jehož platnost skončila dnem 31.12.2010, a ukončeno bylo za účinnosti daňového řádu. Proto je nutno přihlédnout k přechodovým ustanovením daňového řádu. V ustanovení § 264 odst. 1 daňového řádu je uvedeno, že řízení nebo postupy, které byly zahájeny podle dosavadních právních předpisů, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona dokončí a práva a povinnosti z nich plynoucí se posoudí podle ustanovení tohoto zákona, která upravují řízení nebo postupy, které jsou jim svou povahou a účelem nejbližší. Běh lhůty pro vyměření pak blíže upravuje ustanovení § 264 odst. 4 daňového řádu, kde je uvedeno, že běh a délka lhůty pro vyměření, která započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona posuzuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu pro stanovení daně; okamžik počátku běhu této lhůty určený podle dosavadních právních předpisů zůstává zachován s tím, že účinky právních skutečností, které mají vliv na běh této lhůty a které nastaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se posuzují podle dosavadních právních předpisů; právní skutečnosti nově zakládající stavění běhu lhůty pro stanovení daně podle tohoto zákona, které započaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, staví běh lhůty až ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.

Z uvedených ustanovení a ze skutečnosti, že poslední úkon prodlužující běh prekluzivní lhůty nastal v roce 2007 jednoznačně vyplývá, že je nutno pro posouzení otázky plynutí prekluzivní lhůty k doměření daně v daném případě použít ustanovení starého daňového řádu. Ve starém daňovém řádu byl běh prekluzivní lhůty upraven v ustanovení § 47. V odst. 1 uvedeného ustanovení je uvedeno, že pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak, nelze daň vyměřit ani doměřit, či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost, nebo do tří let od vzniku daňové povinnosti u těch daní, které nemají zdaňovací období. V odst. 2 citovaného

ustanovení je pak uvedeno, že byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven. Vyměřit a doměřit daň však lze nejpozději do deseti let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení, nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde byla současně povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat.

V daném případě je předmětem řízení doměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002. Tříletá prekluzivní lhůta by bez dalšího pro vyměření či doměření daně za toto zdaňovací období končila dne 31.12.2005. Z obsahu správního spisu ovšem vyplývá, že u žalobce byla správcem daně dne 23.8.2004 zahájena daňová kontrola daně z příjmů za uvedené zdaňovací období – viz protokol ze dne 23.8.2004, č.j. 172049/04/214931/3294. V důsledku zahájené daňové kontroly došlo v souladu s § 47 odst. 2 starého daňového řádu k běhu nové prekluzivní lhůty, která by bez dalšího končila dne 31.12.2007. Dodatečný platební výměr na předmětné zdaňovací období byl vydán dne 28.2.2006. Žalobce tento platební výměr napadl včasným odvoláním. V rámci odvolacího řízení v roce 2007 byly činěny daňovými orgány další úkony. Šlo zejména o vydání výzvy v odvolacím řízení ze dne 24.7.2007, kterou byl žalobce vyzván k objasnění, jaké konkrétní prvotní informace mu byly na základě smlouvy o zprostředkování od společnosti NUMERO CZ s.r.o. předávány a existenci těchto prvotních informací prokázal předložením důkazních prostředků, dále šlo o provedení výsledků svědků zachycených v protokolech ze dne 6.9.2007, č.j. 35956/07/259930/4061- MUDr. K., ze dne 17.9.2007 č.j. 94596/07/004931/8072 – Ing. Z., ze dne 19.9.2007, č.j. 55470/07/238932/4341 – Ing. M. K., ze dne 19.9.2007, č.j. 55471/07/238932/4341 – MUDr. L. V., ze dne 5.10.2007, č.j. 212136/07/214931/3294 – MUDr. J. M. Následně bylo dne 20.12.2007 vydáno rozhodnutí o odvolání, které bylo zmocněnci žalobce doručeno dne 28.12.2007. Toto rozhodnutí bylo napadeno včasnou správní žalobou podanou ke Krajskému soudu v Ústí nad Labem dne 28.2.2008. Rozsudkem Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 24.3.2010, č.j. 15 Ca 60/2008-38, bylo prvotní odvolací rozhodnutí původního žalovaného pro nezákonnost a vady řízení zrušeno. Tento rozsudek byl ke kasační stížnosti původního žalovaného zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 26.8.2010, č.j. 1 Afs 54/2010–74. Následně ve věci opětovně rozhodl Krajský soud v Ústí nad Labem rozsudkem ze dne 15.8.2011, č.j. 15 Af 48/2011-89, kterým bylo prvotní odvolací rozhodnutí původního žalovaného zrušeno pro nezákonnost a vady řízení. Toto rozhodnutí napadl žalobce včasnou kasační stížností, kterou ovšem následně vzal zpět. Rozhodnutí o zastavení řízení o kasační stížnosti nabylo právní moci dne 2.11.2011. V rámci následně pokračujícího odvolacího řízení již nebyl učiněn žádný úkon, který by mohl zakládat přerušení běhu prekluzivní lhůty.

Pro posouzení běhu prekluzivní lhůty v daném případě je zásadní vyřešení otázky, zda úkony provedené daňovými orgány v rámci odvolacího řízení v roce 2007 zakládají důvod pro běh nové prekluzivní lhůty od 1.1.2008, či nikoli. Otázkou sjednocení rozkolísané judikatury ve vztahu k důsledkům úkonů daňových orgánů prováděných v rámci odvolacího řízení se zabýval rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozhodnutí ze dne 16.12.2009, č.j. 7 Afs 36/2008-134. V tomto rozhodnutí dospěl Nejvyšší správní soud k následujícím závěrům: *Odvolací orgán je v průběhu odvolacího řízení při odstraňování vad předchozího řízení nebo při jeho prověřování či doplňování o nová zjištění oprávněn ke všem úkonům, jimiž je oprávněn zjišťovat skutkový stav věci správce daně I. stupně. Provedení těchto úkonů může též uložit správci daně I. stupně (§ 50 odst. 3 věta čtvrtá zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní*

a poplatků) nebo je může provést k jeho žádosti jiný věcně příslušný správce daně téhož nebo nižšího stupně (§ 5 odst. 1 citovaného zákona). Takovými úkony mohou být i úkony provedené v rámci místního šetření bez ohledu na to, který z orgánů je učiní. Úkon správce daně v odvolacím řízení může být úkonem podle § 47 odst. 2 věty první zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, přerušujícím běh prekluzivní lhůty a zakládajícím běh lhůty nové za podmínky, že vychází z určitých pochybností o správnosti výše předchozího vyměření daně, směřuje k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení a prováděný úkon odpovídá povaze a rozsahu zjišťovaných skutečností. Tyto účinky nemá úkon provedený výlučně nebo převážně za účelem přerušování běhu prekluzivní lhůty.

S ohledem na uvedené rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu dospěl soud v daném případě k závěru, že úkony, které původní žalovaný učinil v rámci odvolacího řízení v roce 2007, způsobily přerušování běhu prekluzivní lhůty a založily běh lhůty nové. Bez dalšího by tedy prekluzivní lhůta pro doměření daně skončila 31.12.2010. Z nové tříleté prekluzivní lhůty pro vyměření daně, která počala běžet dne 1.1.2008, ovšem do podání žaloby proti prvotnímu odvolacímu rozhodnutí žalovaného uplynulo pouze 58 dnů, neboť dne 28.2.2008 byla žalobcem podána správní žaloba napadající prvotní odvolací rozhodnutí původního žalovaného. V souladu s ustanovením § 41 s.ř.s. prekluzivní lhůta po dobu soudního řízení neběžela. V období mezi podáním žaloby dne 28.2.2008 a právní mocí rozhodnutí o zastavení řízení o kasační stížnosti (dne 2.11.2011), kterým bylo ukončeno řízení o přezkumu prvotního odvolacího řízení původního žalovaného v rámci správního soudnictví, prekluzivní doba běžela pouze ve dvou krátkých intervalech mezi právní mocí rozsudků krajského soudu a podáním kasačních stížností proti těmto rozsudkům. Konkrétně se jednalo o období od 1.4.2010 do 8.4.2010 (6 dnů) a od 19.8.2011 do 1.9.2011 (12 dnů). Celkově ke dni 2.11.2011 tedy z nové tříleté prekluzivní lhůty uplynulo pouze 76 dnů. Žalobou napadené rozhodnutí nabylo právní moci dne 7.5.2012. Od 2.11.2011 do 7.5.2012 uplynulo z prekluzivní lhůty dalších 186 dnů. Celkově tedy z tříleté prekluzivní lhůty k vyměření daně uplynulo ke dni právní moci žalobou napadeného rozhodnutí pouze 262 dnů. Žalobou napadené rozhodnutí tedy dle soudu bylo jednoznačně vydáno před uplynutím prekluzivní lhůty pro doměření daně.

Tuto námitku žalobce tedy soud vyhodnotil jako nedůvodnou.

K otázce možnosti aplikace závěrů obsažených v rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16.12.2009, č.j. 7 Afs 36/2008-134, uvádí soud následující. Na tomto místě považuje soud za nutné zdůraznit, že se v daném případě nejedná o otázku aplikace nové právní normy, ale o výklad právní normy stávající. V tomto směru tedy nelze hovořit o retroaktivitě. V souladu s ustanovením § 17 s.ř.s. dospěl-li senát Nejvyššího správního soudu při svém rozhodování k právnímu názoru, který je odlišný od právního názoru již vyjádřeného v rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, postoupí věc k rozhodnutí rozšířenému senátu. Rozšířený senát následně posoudí oba protichůdné názory na spornou otázku a posoudí, který z předestřených závěrů považuje za správnější. S ohledem na skutečnost, že pak jde o právní názor přijatý kvalifikovaným způsobem senátem Nejvyššího správního soudu obsazeným vyšším počtem soudců (předseda a šest přísedících) oproti běžným senátům složeným z předsedy a dvou přísedících) požívají rozhodnutí rozšířeného senátu vysokého respektu při posuzování skutkově a právně obdobných případů ze strany správních soudů a správních orgánů a k odchylce od závěrů obsažených v rozhodnutích rozšířeného senátu dochází zcela výjimečně v případech, které jsou něčím

specifické, a vždy musí být tato odchylka odůvodněna. Rozhodování rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu tedy složí ke sjednocování judikatury správních soudů a rozhodování správních orgánů. V daném konkrétním případě neshledal soud žádné skutečnosti, které by vylučovaly aplikaci závěrů obsažených v rozhodnutí rozšířeného senátu ze dne 16.12.2009, č.j. 7 Afs 36/2008-134, na daný případ.

Dále soud uvádí, že je běžným postupem, že v případě rozhodnutí vysokých soudů obsahujících zásadní výklady právních předpisů soudy a správní orgány respektují tyto výklady v obdobných kauzách, byť se jedná o procesně samostatná řízení (viz rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 11.1.2006, č.j. 2 Afs 66/2004-53).

Současně soud podotýká k námitce žalobce, že jde o retroaktivní aplikaci, že předmětné rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu je ze dne 16.12.2009. K pokračování běhu prekluzivní lhůty, která byla stavěna v důsledku řízení o žalobě ve správním soudnictví, došlo prvně po nabytí právní moci rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 24.3.2010, č.j. 15 Ca 60/2008-38, tedy dne 1.4.2010. Dne 1.4.2010 musely správní orgány a ex officio i správní soudy prvně posuzovat otázku, zda úkony původního žalovaného provedené v rámci odvolacího řízení v roce 2007 způsobily přerušení běhu prekluzivní lhůty a založily běh nové lhůty s počátkem 1.1.2008. Bylo to tedy v době, kdy předmětné závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu byly známy a nemohlo pro žalobce být nikterak překvapivé, že správní orgány i správní soudy (být' mlčky) tyto závěry na předmětný případ aplikovaly.

Tuto námitku vyhodnotil soud rovněž jako nedůvodnou.

Dále žalobce namítal, že úkony prováděné původním žalovaným v rámci odvolacího řízení v roce 2007 svým charakterem nenaplnovaly podmínky pro to, aby mohly být ve smyslu rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16.12.2009, č.j. 7 Afs 36/2008-134, považovány za přerušující běh prekluzivní lhůty a zakládající počátek běhu nové tříleté prekluzivní lhůty. Z ustanovení § 47 odst. 2 starého daňového řádu vyplývá, že úkonem přerušujícím běh prekluzivní lhůty, je úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, o němž byl daňový subjekt zpraven. Výše citovaný závěr rozšířeného senátu pak připojil další bližší specifikaci, že takový úkon musí vycházet z určitých pochybností o správnosti výše předchozího vyměření daně, směřovat k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení a prováděný úkon musí odpovídat povaze a rozsahu zjišťovaných skutečností. Úkonem přerušujícím běh prekluzivní lhůty není úkon provedený výlučně nebo převážně za účelem přerušení běhu prekluzivní lhůty.

Mezi účastníky je nesporné, že již výše uvedené úkony prováděné v rámci odvolacího řízení v roce 2007 (výzva a výsledky svědků, kromě místního šetření) byly jednoznačně úkony, o kterých byl žalobce zpraven. Je rovněž nesporné, že v době vedení odvolacího řízení, byla předmětem dokazování skutečnost, zda společnost NUMERO CZ s.r.o. jako zprostředkovatel prováděla zprostředkovatelskou činnost ve prospěch žalobce ve tvrzeném rozsahu a vznikl jí tedy nárok na fakturovanou odměnu za zprostředkování či nikoli. To jednoznačně vyplývá z obsahu výzvy ze dne 24.7.2007, kterou byl žalobce vyzván k objasnění, jaké konkrétní prvotní informace mu byly na základě smlouvy o zprostředkování od společnosti NUMERO CZ s.r.o. předávány a k prokázání existence těchto prvotních informací předložením důkazních prostředků. Z obsahu provedených výsledků svědků pak jednoznačně vyplývá, že tyto výsledky směřovaly k objasnění zprostředkovatelské činnosti společnosti NUMERO CZ s.r.o. ve prospěch žalobce. Není v tomto směru podstatné, z čí iniciativy k výsledkům svědků docházelo, zda se jednalo o výsledky svědků navržených

žalobcem, či zda došlo k jejich výsledku z iniciativy daňových orgánů. Pro posouzení vlivu těchto úkonů na běh prekluzivní lhůty je samotný obsah těchto úkonů. Svým obsahem předmětné úkony dle názoru soudu jednoznačně vycházely z určitých pochybností o správnosti výše předchozího vyměření daně, směřovaly k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení a odpovídaly povaze a rozsahu zjišťovaných skutečností.

K námitce, že šlo o úkony, jimiž se daňové orgány snažily odstranit vady postupu v rámci daňové kontroly, soud uvádí, že je přímo povinností odvolacího orgánu v daňovém odvolacím řízení odstraňování procesních a věcných nedostatků dosavadního daňového řízení před správcem daně. Pokud k takovým úkonům původní žalovaný v rámci odvolacího řízení přistoupil, případně jejich provedením pověřil správce daně, či dožádané daňové orgány, postupoval tak zcela v souladu s právní úpravou a smyslem odvolacího řízení v daňovém řízení, a to bez ohledu na skutečnost, zda existenci předmětných vad namítal žalobce v odvolání, nebo jejich přítomnost zjistil odvolací orgán sám a přistoupil k jejich odstranění bez podnětu ze strany žalobce.

Dále soud konstatuje, že z povahy a obsahu předmětných úkonů prováděných v odvolacím řízení v roce 2007 jednoznačně vyplývá, že se nejedná o úkony formální, prováděné pouze za účelem přerušení běhu prekluzivní lhůty.

S ohledem na výše uvedené tedy soud jednoznačně dospěl k závěru, že úkony činěné v rámci odvolacího řízení daňovými orgány v roce 2007 jsou úkony způsobujícími přerušení běhu prekluzivní lhůty a zakládajícími běh nové prekluzivní lhůty.

I tuto námitku žalobce tedy shledal soud jako nedůvodnou.

Žalobce rovněž namítal, že prekluzivní lhůta běžela i v době řízení o žalobě proti prvotnímu odvolacímu rozhodnutí původního žalovaného před správními soudy s poukazem na skutečnost, že starý daňový řád na rozdíl od daňového řádu neobsahoval výslovné ustanovení o stavění běhu prekluzivní lhůty po dobu řízení před správními soudy.

K tomu soud podotýká, že je sice pravdou, že starý daňový řád stavění běhu prekluzivní lhůty podobu řízení před správními soudy neupravoval, ovšem je třeba zdůraznit, že v ustanovení § 41 s.ř.s. bylo obsaženo zvláštní ustanovení o běhu lhůt pro zánik práva ve věcech daní, poplatků a odvodů. V tomto ustanovení bylo uvedeno: *Stanoví-li zvláštní zákon ve věcech přestupků, kárných nebo disciplinárních nebo jiných správních deliktů lhůty pro zánik odpovědnosti, popřípadě pro výkon rozhodnutí, tyto lhůty po dobu řízení před soudem podle tohoto zákona neběží. To platí obdobně o lhůtách pro zánik práva ve věcech daní, poplatků, odvodů, záloh na tyto příjmy a odvodů za porušení rozpočtové kázně, které jsou příjmem státního rozpočtu, státních finančních aktiv nebo rezervních fondů organizačních složek státu, rozpočtů územních samosprávných celků, nebo státních fondů nebo Národního fondu.* Toto ustanovení obsažené v procesním kodexu upravujícím řízení před správními soudy je nutno jednoznačně vykládat jako speciální úpravu, která se aplikuje na běh předmětné prekluzivní lhůty pro doměření daně, přestože v právním předpisu upravujícím řízení před správními orgány o stavění lhůty není žádná zmínka. Proto dle soudu původní žalovaný dospěl ke správnému závěru, že prekluzivní lhůta po dobu řízení před správními soudy neběží.

I tuto námitku žalobce vyhodnotil soud jako nedůvodnou.

K námitce žalobce, že v rámci odvolacího řízení byly prováděny důkazní prostředky, jejichž hodnocení nebylo obsaženo ve zprávě o daňové kontrole, soud uvádí, že je zcela přípustné, aby bylo v rámci odvolacího řízení doplňováno dokazování, ovšem před vydáním

odvolacího rozhodnutí musí být daňový subjekt seznámen s provedenými důkazy a se závěry, které z nich správní orgán dovozuje. Rovněž mu musí být umožněno na tyto závěry správního orgánu reagovat a případně doplnit své důkazní návrhy. V daném případě takto bylo před vydáním žalobou napadeného rozhodnutí postupováno, proto i tuto námitku shledal soud jako nedůvodnou.

Dále žalobce namítal, že neukončené odvolací řízení v předmětné věci bylo v neprospěch žalobce ovlivněno obsahem odůvodnění rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 15.8.2011, č.j. 15 Af 48/2011-89, kterým bylo prvotní odvolací rozhodnutí původního žalovaného zrušeno pro nezákonnost a vady řízení. K této námitce soud podotýká, že se v citovaném rozhodnutí pouze řádně vypořádal s žalobními námitkami žalobce. V rámci tehdy uplatněných žalobních námitek žalobce nepoukazoval na nedostatečné zjištění skutkového stavu ani nenamítal, že by některé jím navržené důkazní prostředky nebyly daňovými orgány provedeny. Při vypořádání žalobních námitek vycházel soud z právního a skutkového stavu existujícího v době vydání prvotního odvolacího rozhodnutí původního žalovaného. Je rovněž nutno konstatovat, že právní závěry obsažené ve výše citovaném rozsudku jsou závazné pro správní orgány ve smyslu § 78 odst. 5 s.ř.s. za podmínky zachování totožného právního a skutkového stavu. Pokud by v pokračujícím odvolacím řízení došlo k posunu ve skutkových zjištěních, či ke změně relevantní právní úpravy, nic by nebránilo správním orgánům k odchýlení se od závěrů soudu obsažených ve zrušujícím rozhodnutí ze dne 15.8.2011, č.j. 15 Af 48/2011-89.

Ani tuto námitku žalobce nevyhodnotil soud jako důvodnou.

Dále se soud zabýval námitkou žalobce, že původní žalovaný neprovedl žalobcem navrhované úkony v pokračujícím odvolacím řízení a řádně se nevypořádal s tímto odmítnutím důkazních prostředků v písemném vyhotovení žalobou napadeného rozhodnutí.

Prvotní rozhodnutí původního žalovaného o odvolání žalobce bylo zrušeno rozsudkem Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 15.8.2011, č.j. 15 Af 48/2011-89, mimo jiné i z toho důvodu, že žalobce před vydáním rozhodnutí původního žalovaného o odvolání nebyl seznámen s tím, jak původní žalovaný hodnotí důkazy provedené v rámci odvolacího řízení a k jakým závěrům odvolací orgán dospěl. V důsledku toho tehdy žalobce nemohl mít postaveno na jisto, zda se mu podařilo unést důkazní břemeno či nikoli a bylo mu rovněž znemožněno realizovat řádně právo na odvolání.

Původní žalovaný realizoval soudem uloženou povinnost dát možnost žalobci vyjádřit se k závěrům, ke kterým v rámci odvolacího řízení dospěl a formuloval je v prvotním odvolacím rozhodnutí, výzvou ze dne 19.1.2012, č.j. 11729/11-1100-500331. Na tuto výzvu reagoval žalobce podáním ze dne 22.2.2012. Mimo jiné v tomto vyjádření žalobce uvedl: „Firma ing. P. K. zahájila spolupráci na zprostředkování obchodních případů s paní V. již v roce 2001 na základě Dohody o spolupráci při přípravě obchodních případů. Vzhledem k tomu, že v roce 2001 probíhaly pouze přípravné práce na získávání dalších obchodních zakázek a žádný obchodní případ nebyl dokončen, nebyly v roce 2001 firmou Ing. P. K. vypláceny žádné provize vyplývající z citované Dohody o spolupráci. Tyto skutečnosti nebyly správcem daně v dosavadním řízení zkoumány, a proto také nebyla tato dohoda předkládána jako určitý důkazní prostředek. Navíc zprostředkovatelská činnost paní V. při přípravě obchodních případů v r. 2001 byla potvrzena i výpovědí svědka Ing. Z. – protokol o ústním jednání č.j. 294596/07/004931/8071 ze dne 17.9.2007. Vzhledem k tomu, že obchodní případy připravované od roku 2001 byly dokončeny až v roce 2002, přecházela povinnost vyplacení

provize zprostředkovateli na základě Dohody o spolupráci až do roku 2002, kdy byly jednotlivé obchodní případy uhrazeny odběratelem. Provedení úhrady odběratelem bylo rovněž jednou z podmínek pro vyplacení zprostředkovatelských provizí. Jak vyplývá z Dohody o spolupráci, působila paní V. při zprostředkovatelské činnosti již před založením společnosti NUMERO CZ s.r.o., protože disponovala potřebnými údaji a znalostmi pro tuto činnost získanými v předchozím období. Na základě dohody obou smluvních stran pak měla přejít práva na fakturaci provizní činnosti ze strany fyzické osoby paní V. na nově zakládanou společnost NUMERO CZ s.r.o., jejímž jediným vlastníkem byla právě paní V. Toto byl jeden z konkrétních požadavků paní V. při úvodních jednáních o spolupráci s Ing. K. a tyto skutečnosti jsou doloženy i některými historickými zápisky a záznamy z této doby, které má daňový poplatník k dispozici a které navrhuje k předání odvolacímu orgánu jako další z důkazních prostředků osvědčujících předchozí ujednání smluvních stran.“ Současně žalobce v předmětném podání navrhl mimo jiné provedení nové svědecké výpovědi paní V. a žalobce za účelem prokázání existence dohody o způsobu fakturace provizních částek za zprostředkovatelskou činnost společnosti NUMERO CZ s.r.o.

Původní žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí uvedl k návrhu na opětovné vyslechnutí svědkyně V. a žalobce, že zmíněné osoby již vyslechnuty v daňovém řízení byly a pro hodnocení předmětné záležitosti není nutné provádět opětovné výsledky již vyslechnutých osob s tím, že odvolací orgán měl pro posouzení dané věci dostatek důkazních prostředků.

Mezi účastníky není sporu o tom, že daňový subjekt může po celou dobu odvolacího řízení předkládat tvrzení a navrhopvat důkazní prostředky k jejich prokázání. Z výše uvedeného dle soudu jednoznačně vyplývá, že žalobce v podání ze dne 22.2.2012 předložil v předmětné věci zcela nové tvrzení, kterým reagoval na závěry původního žalovaného obsažené v prvotním rozhodnutí o odvolání a na závěry obsažené v rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 15.8.2011, č.j. 15 Af 48/2011-89, a to že mezi paní V. a společností NUMERO CZ s.r.o. existovala dohoda o převodu práva na fakturaci provizní činnosti. Za účelem prokázání tohoto nového tvrzení současně žalobce navrhl i příslušný důkazní prostředek. Původní žalovaný však v žalobou napadeném rozhodnutí nikterak nepřihlédl ke skutečnosti, že žalobce opakovaný výsledek paní V. navrhoval za účelem doložení nových tvrzení, kdy skutečnosti týkající se těchto tvrzení nebyly předmětem již dříve provedené výpovědi uvedené svědkyně. Přestože výpověď svědkyně se měla týkat zcela nových tvrzení žalobce, původní žalovaný neprovedl navrhovaný důkazní prostředek s poukazem, že daná svědkyně již vyslechnuta byla. Následně odvolání žalobce zamítl s tím, že neunesl důkazní břemeno.

Soud konstatuje, že v souladu s ustanovením § 92 daňového řádu důkazní břemeno ohledně tvrzení daňového subjektu leží na jeho bedrech. Dokazování však provádí daňové orgány, kterým provedení důkazních prostředků za účelem unesení svého důkazního břemene daňový subjekt navrhuje. Daňové orgány však nejsou vázány důkazními návrhy poplatníka. Ovšem v případě, že provedení důkazního prostředku daňový orgán nevyhoví, je třeba trvat na tom, že musí řádně odůvodnit, proč návrhu na provedení důkazního prostředku nevyhověl. V daném případě žalobce ve svém vyjádření přednesl zcela nová tvrzení a navrhl k prokázání těchto nových tvrzení opakovaný výsledek svědka. Původní žalovaný k provedení důkazního prostředku nepřikročil a následně v žalobou napadeném rozhodnutí tento krok odůvodnil pouhým poukazem na skutečnost, že svědek byl již jednou v daném řízení vyslechnut. Původní žalovaný zcela pominul skutečnost, že v původním výsledku nemohl být předmětný svědek vyslechnut ve vztahu k novým tvrzením žalobce. V tomto směru dle soudu zatížil původní žalovaný předmětné řízení vadou řízení ve smyslu § 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s., neboť

žalobou napadené rozhodnutí neobsahuje dostatek důvodů pro rozhodnutí daňového orgánu neprovést žalobcem navrhovaný důkazní prostředek.

Tuto námitku tedy shledal soud jako důvodnou.

Námitkami žalobce, které se týkaly hodnocení jednotlivých výpovědí svědků a souladu prováděného dokazování se zákonem, se v tomto řízení soud již dále nezabýval, neboť žalobce v daném řízení (oproti předchozímu soudnímu řízení vedenému pod sp. zn. 15 Af 48/2011) předkládal nová tvrzení, která mohla mít vliv na skutkový stav věci. Proto považuje soud za předčasné se k věci vyjadřovat, dokud se daňové orgány řádně nevypořádají s novými tvrzeními žalobce, případně s návrhy na provedení důkazních prostředků k prokázání těchto nových tvrzení.

S ohledem na výše uvedené soud žalobou napadené rozhodnutí původního žalovaného zrušil pro vady řízení a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení. V dalším řízení bude pak správní orgán podle § 78 odst. 5 s.ř.s. vázán právním názorem, který byl vysloven v tomto zrušujícím rozsudku.

S přihlédnutím k judikatuře Nejvyššího správního soudu zabývající se charakterem odvolacího řízení v daňovém řízení (např. rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24.11.2009, č.j. 1 Aps 2/2008-76) soud nepřistoupil ke zrušení i dodatečného platebního příkazu, neboť dané vady řízení je možno odstranit v rámci odvolacího řízení.

Soud rozhodl v dané věci bez jednání, přestože jeho nařízení žalobce požadoval, neboť ve věci žalobou napadené rozhodnutí soud zrušil pro vady řízení ve smyslu § 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s., a v takovém případě § 76 odst. 1 s.ř.s. stanoví, že soud zruší napadené rozhodnutí bez jednání.

Žalobce byl v projednávané věci plně úspěšný, a proto soud podle § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. uložil žalovanému povinnost zaplatit mu do třiceti dnů od právní moci rozsudku náhradu nákladů řízení o žalobě ve výši 5 808,- Kč, která se skládá z částky 3 000,- Kč odpovídající soudnímu poplatku, z částky 4 200,- Kč za 2 úkony právní služby po 2 100,- Kč poskytnuté právním zástupcem JUDr. Lubošem Hendrychem [převzetí věci a podání návrhu podle § 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a), d), vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění účinném do 31.12.2012,], z částky 600,- Kč za s tím související dva paušály po 300,- Kč a z částky 1 008,- Kč odpovídající 21 % DPH z výše uvedených částek mimo soudního poplatku.

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

nejblíže 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 Ústí nad Labem dne 27. ledna 2016

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová