



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce

Sportlines s.r.o.,
se sídlem Květnového vítězství 938/79, 149 00 Praha
zastoupen Mgr. Jaroslavou Siebeneicherovou, LL.M.,
daňovou poradkyní se sídlem Na Rybníčku 387/6, Liberec 3

proti
žalovanému

Odvolací finanční ředitelství,
se sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 3. 2019 čj. 13537/19/5000-10470-712343,

takto:

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

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

I.
Základ sporu

1. Žalobci byla Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy (dále jen „MŠMT“) na základě Rozhodnutí o poskytnutí dotace č. 56/37/3.1/2012 vydaného pro roky realizace projektu od 2012 do 2013, č. j. MSMT- 33827/201, ze dne 25. 7. 2012 (dále jen „rozhodnutí o dotaci“), v rámci Operačního programu Vzdělávání pro konkurenceschopnost (dále jen „OP VK“), poskytnuta dotace na realizaci projektu „Kam za dalším vzděláváním v kraji – regionálními festivaly a regionálním webovým portálem k zvýšení individuální poptávky po dalším vzdělávání“, reg. č. CZ.1.07/3.1.00/37.0158 (dále jen „projekt“).
2. Dotace byla poskytnuta v souladu s § 14 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění účinném v rozhodném období (dále jen „zákon o rozpočtových pravidlech“), v celkové maximální výši 6.107.005,60 Kč, z toho: - 15 % dotace, tj. 916.050,84 Kč, tvoří prostředky národního spolufinancování ze státního rozpočtu, - 85 % dotace, tj. 5.190.954,76 Kč, tvoří prostředky z Evropského sociálního fondu. Peněžní prostředky byly postupně připsávány na bankovní účet žalobce ve výši 2.916.495,50 Kč.
3. Dne 1. 7. 2014 zahájil správce daně v souladu s § 87 odst. 1 daňového řádu protokolem o zahájení daňové kontroly z téhož dne u žalobce daňovou kontrolu v rozsahu Podnětu (Hlášení nesrovnalosti ZS/042/043/046).
4. Správce daně po provedení daňové kontroly, odeslal dne 25. 5. 2015 jednateli žalobce prostřednictvím e-mailu návrh zprávy o daňové kontrole a po oboustranné e-mailové komunikaci byl dohodnut termín projednání zprávy o daňové kontrole, a to na den 3. 6. 2015. V tomto termínu se dostavil ke správci daně jednatel žalobce, návrh zprávy o daňové kontrole odmítl projednat, přičemž předal správci daně zplnomocnění svého aktuálního zástupce a požádal o 30 denní lhůtu k prostudování spisového materiálu zástupcem žalobce. Správce daně následně stanovil žalobci lhůtu do dne 30. 6. 2015, v níž se mohl vyjádřit k výsledku kontrolního zjištění a navrhnout jeho doplnění, což žalobce, po prodloužení této lhůty správcem daně, učinil podáním doručeným správci daně dne 10. 7. 2015. Vyjádření žalobce správce daně posoudil, výsledek daňového řízení zůstal beze změny, přičemž námitky žalobce podané ve vyjádření vypořádal správce daně ve zprávě o daňové kontrole č. j. 3173270/16/2000-31477-110427 ze dne 26. 4. 2016 (dále jen „zpráva o daňové kontrole“). Tímto dnem byla dle správce daně zpráva o daňové kontrole projednána a daňová kontrola ukončena, a to v souladu s ust. § 88 odst. 5 daňového řádu.
5. Provedenou kontrolou správce daně zjistil, že daňový subjekt do data ukončení realizace projektu (tj. do 31. 10. 2013) nenaplnil cílovou hodnotu Monitorovacího indikátoru 06.43.10 Počet nově vytvořených/inovovaných produktů, kterými měl dosáhnout hodnoty 18 (tj. 1 analýza kvality vzdělávacích institucí, 8 krajských brožur „Kam za dalším vzděláváním v kraji“, 1 interaktivní webový portál a 8 regionálních festivalů dalšího vzdělávání). Žalobce dosáhl pouze hodnoty 8 (tj. uskutečnil pouze 8 regionálních festivalů). Další výstupy nebyly poskytovatelem uznány. Nenaplněním hodnoty předmětného monitorovacího indikátoru došlo k porušení Části II bodu 1., 4. a 5.1 Rozhodnutí, v důsledku čehož mělo dojít k neoprávněnému použití poskytnutých peněžních prostředků ve smyslu § 3 písm. e) zákona o rozpočtových pravidlech, a tím k porušení rozpočtové kázně dle § 44 odst. 1 písm. b) téhož zákona.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

6. Předmětný monitorovací indikátor byl splněn pouze ze 44,44 % (tj. bylo splněno pouze 8 dílčích výstupů z celkového počtu 18, které byly stanoveny v Rozhodnutí a jeho přílohách). Vzhledem k tomu, že míra naplnění monitorovacího indikátoru nedosahovala 50 % výsledné hodnoty, které mělo být dosaženo, stanovil správce daně dle § 44a odst. 4 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech odvod v souladu s Částí IV bodu 2.3 Rozhodnutí, ve výši 100 % částky dosud vyplacené dotace, tj. ve výši 2.916.495,50 Kč.
7. V důsledku konstatování porušení rozpočtové kázně vydal správce daně platební výměr č. 5502853/2016 na odvod za porušení rozpočtové kázně č. j. 5502853/16/2000-31477-110427 ze dne 11. 7. 2016, kterým vyměřil odvod do státního rozpočtu ve výši 437.475,- Kč, a platební výměr č. 5503564/2016 na odvod za porušení rozpočtové kázně č. j. 5503564/16/2000-31477-110427 ze dne 11. 7. 2016, kterým byl vyměřen odvod do Národního fondu ve výši 2.479.022,- Kč. Žalobce podal do platebních výměrů odvolání, o kterém bylo rozhodnuto žalobou napadeným rozhodnutím žalovaného.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

8. Ve své žalobě žalobce namítá v podstatě pouze jednu věc a to, že s ním nebyla projednána zpráva o kontrole a že žalovaný tuto odvolací námitku nevypořádal resp. vypořádal nesprávně.
9. Dle žalobce je z protokolu o ústním jednání ze dne 3. 6. 2015 čj. 4325823/15/2000-31477-110427 zřejmé, že správce daně hodlal využít nezkušenosti žalobce a projednat s ním zprávu o daňové kontrole čj. 4325774/15/2000-31477-110427, aniž by mu umožnil požádat o stanovení přiměřené lhůty k vyjádření se k výsledku kontrolního zjištění a navrzení jeho doplnění a aniž by mu umožnil se k výsledku kontrolního zjištění vyjádřit a navrhnout jeho doplnění. Vzhledem k tomu, že předmětem jednání se správcem daně nebylo projednání zprávy o daňové kontrole, ale předání informace o zastupování a plné moci, udělené žalobcem Mgr. Jaroslavě Siebeneicherové, a požádání o stanovení lhůty k seznámení se se spisovým materiálem, odmítl žalobce oprávněně seznámení s zprávou o daňové kontrole čj. 4325774/15/2000-31477-110427, která ani nemohla mít zákonné náležitosti zprávy o daňové kontrole ve smyslu ustanovení § 88 odst. 1 písm. a) až f) daňového řádu (chybělo vyjádření žalobce obsahující tvrzení, návrhy nebo výhrady žalobce k výsledku kontrolního zjištění, a stanovisko správce daně k jednotlivým tvrzením, návrhům nebo výhradám žalobce). Předmětný protokol a následný postup správce daně (prodloužení lhůty k vyjádření ve smyslu ustanovení § 88 odst. 3 daňového řádu) jednoznačně prokazují, že žádost žalobce, aby nebyl seznámen se zprávou o daňové kontrole, není tím odmítnutím, které má na mysli ustanovení § 88 odst. 5 daňového řádu, a že tedy postup správce daně, který zprávu o daňové kontrole se žalobcem řádně neprojednal a zaslal mu ji bez projednání do datové schránky, byl v rozporu s ustanovením § 88 odst. 5 daňového řádu a tedy i v rozporu se základní zásadou správy daní - zásadou zákonnosti, jak ji stanoví ustanovení § 5 odst. 1 daňového řádu. Nezákonný postup správce daně byl i porušením práva žalobce na projednání zprávy o daňové kontrole při ústním jednání, jak mu toto právo zaručuje Čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Dále byl i porušením práva žalobce na spolupráci se správcem daně, jak tuto základní zásadu správy daní stanoví ustanovení § 6 odst. 2 daňového řádu a porušením základní zásady správy daní, jak ji stanoví ustanovení § 6 odst. 3 daňového řádu, když právo na projednání zprávy o daňové kontrole při ústním jednání správce daně žalobci upřel.

10. Tuto vadu postupu správce daně neodstranil ani žalovaný, naopak nezákonnost postupu správce daně obhajoval. Při jednání dne 3. 6. 2015 požádal žalobce o stanovení lhůty, kterou správce daně v souladu s daňovým řádem považoval za lhůtu k vyjádření se k výsledku kontrolního zjištění (ustanovení § 88 odst. 3 daňového řádu). Pak logicky následuje samotné vyjádření (ustanovení § 88 odst. 1 písm. e) daňového řádu), ke kterému musí správce daně zaujmout stanovisko (ustanovení § 88 odst. 1 písm. f) daňového řádu), se kterým seznámí žalobce, aby tento věděl, co se bude projednávat a následně správce daně stanoví termín závěrečného projednání zprávy o daňové kontrole. Pokud byla zpráva o daňové kontrole čj. 3173270/16/2000-31477-110427 (dále jen „zpráva o daňové kontrole“) odeslána dne 26. 4. 2016 prostřednictvím datové schránky zástupci č. 1 a doručena byla dne 5. 5. 2016, není tedy možné, aby se s touto zprávou o daňové kontrole odmítl žalobce seznámit dne 3. 6. 2015.
11. Žalobce jako odvolací námitku také konstatoval, že správcem daně nebyla zákonně ukončena daňová kontrola, která tak stále probíhá, přestože již byly správcem daně vydány zcela nezákonné odvoláním napadené platební výměry. Žalovaný se nijak nevypořádal s námitkou žalobce, že odvoláním napadené platební výměry na odvody za porušení rozpočtové kázně nebyly řádně odůvodněny a jsou tedy nezákonnými rozhodnutími, když ve smyslu ustanovení § 147 odst. 4 daňového řádu se za odůvodnění platebních výměrů považuje jen ta zpráva o daňové kontrole, která má zákonné náležitosti a byla řádně projednána s daňovým subjektem.
12. Ustanovení § 88 odst. 3 daňového řádu je orgány finanční správy zneužíváno k tvrzení, že při závěrečném projednávání zprávy o daňové kontrole již nemůže daňový subjekt nic namítat, takže zpráva projednávána být nemusí. Nejvyšší správní soud jde v některých svých rozsudcích dokonce tak daleko, že tvrdí, že daňový řád v ustanovení § 88 odst. 3 prakticky znemožňuje správci daně, aby zprávu o daňové kontrole při jejím projednávání jakkoli změnil. To ovšem není dle žalobce ústavně konformní výklad.
13. Žalobce má za to, že uplatní-li daňový subjekt při projednávání zprávy o daňové kontrole výhrady vůči stanovisku správce daně k vyjádření daňového subjektu k výsledku kontrolního zjištění, zajisté to není návrhem na doplnění výsledku kontrolního zjištění, ale upozorněním úředních osob správce daně např. na jejich nezákonný postup. V důsledku nezákonného postupu správce daně vzniká daňovému subjektu škoda, spočívající v nadbytečně vynaložených nákladech na další odborné zastoupení v odvolacím řízení, kdy teprve odvolací orgán bude odstraňovat vady nezákonného postupu správce daně. Škoda ovšem vzniká i státu zbytečně vynaloženými náklady na mzdy nezákonně postupujících úředních osob i na mzdy úředních osob odvolacího orgánu, které musí zcela zbytečně odstraňovat vady řízení spočívající v nezákonném postupu úředních osob prvostupňového správce daně. Uplatněním výhrad vůči stanovisku správce daně k vyjádření daňového subjektu k výsledku kontrolního zjištění při projednávání zprávy o daňové kontrole plní daňový subjekt třeba i prostřednictvím svého zmocněného zástupce svoji obecnou povinnost předcházet škodám dle občanského zákoníku, kterou mají ovšem i úřední osoby správce daně, viz § 122 odst. 2 služebního zákona, který odkazuje na zákoník práce. Nejvyšší správní soud tedy některými svými rozsudky brání daňovému subjektu i úředním osobám ve splnění jejich povinnosti předcházet škodám. Takové rozsudky jsou zcela zjevně nezákonné a ministerstvo financí by mělo iniciovat změnu ustanovení § 88 daňového řádu tak, aby toto ustanovení nemohlo být vykládáno způsobem, který je v rozporu s Článkem 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, jinak lze takový postup

kvalifikovat jako úmyslné způsobení škody a tedy jako úmyslné zneužití pravomoci úředních osob, což by mohlo naplňovat skutkovou podstatu trestného činu zneužití pravomoci úřední osoby.

14. Žalobce dále v žalobě odcitoval své odvolací námitky a uvedl, že je z nich zřejmé, proč se správce daně projednání zprávy o daňové kontrole při ústním jednání vyhnul. Ve zprávě o daňové kontrole ze dne 26. 4. 2016 se správce daně dle žalobce k obsáhlým námitkám žalobce vyjádřil zcela nedostatečně. Žalobce namítá, že se správce daně úmyslně vyhnul projednávání zprávy při ústním jednání, protože si byl vědom toho, že se s námitkami žalobce ve smyslu ustanovení § 88 odst. 1 písm. e) řádně nevypořádal, a byl si vědom také toho, že nehodnotil důkazní prostředky zákonným způsobem ve smyslu ustanovení § 8 odst. 1 daňového řádu, když neposoudil každý důkazní prostředek jednotlivě a všechny důkazní prostředky v jejich vzájemné souvislosti.
15. Vadu neprojednání zprávy o daňové kontrole neodstranil ani žalovaný v odvolacím řízení, když ani on během 27 měsíců, kdy odvolání posuzoval, věc se žalobcem neprojednal při ústním jednání a zatížil řízení další nezákonnostmi. I pro odvolací řízení platí čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Protože jde o ústavní právo, je zcela nerozhodné, jestli toto právo upravuje i daňový řád (častá argumentace i žalovaného je, že povinnost projednat věc v odvolacím řízení při ústním jednání daňový řád nestanoví). Předmětný článek tedy upravuje čtyři ústavní práva každé osoby v jeho věci, právo na veřejné projednání, právo na projednání bez zbytečných průtahů, právo na projednání v její přítomnosti a právo na možnost vyjádřit se k prováděným důkazům. Tato čtyři práva nelze spojovat a vyřadit tak některé právo z jeho konzumace.
16. Právo na možnost vyjádřit se k prováděným důkazům lze zajistit písemným projevem, nejde-li o výslech svědka či znalce, kde je přítomnost osoby, v jejíž věci je výslech prováděn, pro většinu případů zajištěna daňovým řádem, i když i tady to vždy neplatí. Písemným projevem však logicky nelze zajistit právo osoby, aby její věc byla projednána v její přítomnosti. Žalobce namítá, že odůvodnění rozhodnutí žalovaného bez projednání věci při ústním jednání tak nemůže z hlediska zákonnosti obstát a rozhodnutí žalovaného je nezákonné, neboť žalobci nebyla dána možnost, aby své argumenty alespoň před žalovaným obhájil při ústním jednání.
17. Žalobce namítá, že žalovaný úmyslně neodstranil vady postupu správce daně při projednávání zprávy a ani on sám se s námitkami žalobce ve smyslu ustanovení § 116 odst. daňového řádu řádně nevypořádal, schvalovací postup MŠMT a následné plnění ze strany příjemce včetně předkládaných důkazů nezohlednil, přičemž při vypořádávání námitek nepostupoval objektivně, ale účelově tendenčně, a postupoval i v rozporu s ustanovením § 8 odst. 1 daňového řádu, když ani on neposoudil každý důkazní prostředek jednotlivě a všechny důkazní prostředky v jejich vzájemné souvislosti nestranně. Námitky žalobce žalovaný v odůvodnění svého rozhodnutí pouze neguje, kdežto při ústním projednání by svoji argumentaci musel obhajovat v konfrontaci s důkazními prostředky, na které žalobce v průběhu daňové kontroly i v odvolání odkazoval.
18. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Dále uvedl, že samotné ústní projednání zprávy o daňové kontrole bylo po dohodě jednatele a správce daně stanoveno na den 3. 6. 2015. Na tomto jednání se jednatel žalobce výslovně odmítl seznámit se zprávou o daňové kontrole s odkazem na skutečnost, že k úkonům v uvedené věci zmocnil svého zástupce a požádal o 30 denní lhůtu za účelem seznámení se spisovým materiálem. Uvedené jednání žalobce lze

podle názoru žalovaného podřadit pod zákonné ust. § 88 odst. 5 daňového řádu, a to z důvodu výslovného odmítnutí seznámení se zprávou o daňové kontrole jednatelem žalobce a se zohledněním toho, že ačkoliv udělil plnou moc svému zástupci již dne 25. 5. 2015, přičemž se jedná o den, kdy mu byl e-mailem zaslán návrh zprávy o daňové kontrole obsahující výsledek kontrolního zjištění, následně se znalostí textu návrhu zprávy o daňové kontrole dne 1. 6. 2015 potvrdil termín jednání u správce daně ohledně projednání zprávy o daňové kontrole bez toho, aby požádal o stanovení lhůty k vyjádření a případnému doplnění kontrolních zjištění, ačkoliv z jeho následného postupu je zřejmé, že na tomto dohodnutém jednání neměl v úmyslu se se zprávou o daňové kontrole seznámit.

19. Správce daně pak následně, s ohledem na výše uvedené, postupoval v souladu s ust. § 88 odst. 5 daňového řádu, tj. doručil zprávu o daňové kontrole do datové schránky jeho zástupce, a to dne 5. 5. 2016. Uvedená zpráva byla zaslána žalobci poté, co mu správce daně poskytl a následně také prodloužil lhůtu k vyjádření k výsledkům kontrolního zjištění, po jeho vyjádření vznesené námitky vypořádal, aniž změnil výsledek daňového řízení, a to zejména s ohledem na skutečnost, že žalobce nepředložil žádné relevantní důkazy, které by jeho tvrzení prokazovaly.
20. Z výše uvedeného je zřejmé, že správce daně v žádném případě neupřel žalobci právo na ústní projednání zprávy o daňové kontrole, neboť toto právo s ohledem na ust. § 88 odst. 5 daňového řádu zaniklo v důsledku výslovného odmítnutí žalobce seznámit se se zprávou o daňové kontrole, přičemž tento žalobcův právní úkon na jednání o projednání zprávy o daňové kontrole žalobce nezkrátil na právu vyjádřit se k výsledkům kontrolních zjištění, jak bylo uvedeno výše. Námitka žalobce je tak nedůvodná. Žalovaný v této souvislosti také odkázal na ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu, např. na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 8. 2017, č. j. 7 Afs 68/2017 – 36, a ze dne 14. 6. 2017, č. j. 1 Afs 362/2016 – 36. Z nich vyplývá, že těžištěm daňové kontroly je institut seznámení daňového subjektu s výsledky kontrolního zjištění a na něj navazující institut lhůty k vyjádření se k těmto výsledkům. Oproti tomu seznámení daňového subjektu se zprávou o daňové kontrole je pouhým formálním zakončením daňové kontroly, v němž již nejde kontrolní závěry měnit.
21. Žalobce dále v žalobě ocitoval text svých odvolacích námitek, které vznesl ve svém odvolání proti žalobou napadenému rozhodnutí, přičemž je neoznačil za žalobní námitky, pouze konstatoval, že z uvedeného je zřejmé, proč se správce daně vyhnul ústnímu projednání zprávy o daňové kontrole, když se k takto obsáhlým námitkám vyjádřil zcela nedostatečně.
22. Za situace, kdy žalobce nepolemizuje v konkrétní rovině s vyjádřením správce daně k jednotlivým námitkám žalobce, žalovaný hodnotí rozsah vypořádání námitek, a to i s ohledem na rozsah kontrolního zjištění správce daně, uvedený ve zprávě o daňové kontrole, za dostatečný a řádný. Žalovaný pak vypořádal konkrétní námitky žalobce vztahující se ke konstatování porušení rozpočtové kázně v bodech [31] až [75] žalobou napadeného rozhodnutí. K uvedené žalobní námitce žalovaný dále konstatuje, že postup správce daně nelze označit jako úmyslné vyhnutí se ústnímu projednání zprávy o daňové kontrole a stejně tak nelze s tímto postupem dávat do souvislosti rozsah vyjádření správce daně k rozsáhlým námitkám žalobce, neboť, jak již žalovaný popsal výše, absence ústního projednání zprávy o daňové kontrole je výlučně důsledkem procesního postupu žalobce, který se na dohodnutém ústním projednání daňové zprávy se zprávou výslovně odmítl seznámit, v důsledku čehož ztratil právo na projednání zprávy o daňové kontrole, a to v

souladu s ust. § 88 odst. 5 daňového řádu. K související obecné námitce nezákonného hodnocení důkazů se pak žalovaný již vyjádřil v bodě [30] žalobou napadeného rozhodnutí, přičemž pochybení na straně správce daně při hodnocení důkazů neshledal.

23. Pokud žalobce namítá, že žalovaný řádně nevypořádal odvolací námitku ohledně nezákonných platebních výměrů správce daně v důsledku jeho nezákonného postupu, pak žalovaný odkazuje na body [26] až [29] a také body [47] a [70] žalobou napadeného rozhodnutí, ve kterých uvedenou námitku žalobce vyčerpávajícím způsobem vypořádal, a to včetně vysvětlení nepřítomnosti žalobcem uváděné judikatury.
24. K námitce žalobce týkající se výkladu ust. § 88 odst. 3 daňového řádu žalovaný uvedl, že v tomto ustanovení je zakotven princip koncentrace, který nepřipouští další vyjádření a návrhy na doplnění dokazování, pokud ty dříve uplatněné nevedly ke změně výsledku kontrolního zjištění. Nejedná se tak o svévolný výklad tohoto zákonného ustanovení orgány finanční správy či Nejvyšším správním soudem, naopak jde o úmysl zákonodárce, jak ostatně vyplývá i z důvodové zprávy k tomuto zákonnému ustanovení, ve které se konstatuje, že daňový subjekt již nemůže, pokud na základě jeho předchozího návrhu nedojde ke změně kontrolního zjištění, v rámci tohoto postupu uplatňovat další návrhy k doplnění, neboť tato možnost mu byla již jednou dána. Uvedený výklad tohoto zákonného ustanovení, které upravuje část daňového řízení pak není ani v rozporu s ust. čl. 38 odst. 2) Listiny základních práv a svobod, neboť uvedeným zákonným postupem mu není upřeno právo, aby se mohl vyjádřit ke všem prováděným důkazům, jak je uvedeno výše. K argumentaci žalobce, že výhrady uplatněné daňovým subjektem při projednání zprávy o daňové kontrole nejsou návrhem na doplnění výsledku kontrolního zjištění, ale upozorněním úředních osob správce daně na jejich nezákonný postup, přičemž toto daňový subjekt činí v souladu s obecnou povinností předcházet škodám dle občanského zákoníku, pak žalovaný uvádí, že každé podání daňového subjektu je třeba posuzovat vždy podle jeho skutečného obsahu (viz ust. § 70 odst. 2 daňového řádu), a pokud tedy bude obsahem takového podání daňového subjektu fakticky snaha o doplnění vyjádření ke kontrolním zjištěním, nelze k němu za splnění podmínek v ust. § 88 odst. 3 daňového řádu přihlídnout, ať již bude daňovým subjektem formálně označeno a prezentováno jakkoliv. Tím samozřejmě není dotčeno právo daňového subjektu brojít proti dalšímu procesnímu postupu správce daně. Z uvedených důvodů pokládá žalovaný námitku za nedůvodnou.
25. Dle názoru žalobce skutečnost, že žalovaný věc neprojednal se žalobcem při ústním jednání, zatížila odvolací řízení nezákonností, když žalovaný tuto vadu postupu správce daně při projednávání zprávy o daňové kontrole neodstranil a současně nepostupoval objektivně při vypořádávání námitky. Žalovaný předně poukazuje na skutečnost, že v průběhu odvolacího řízení žádné dokazování neprováděl a o odvolání rozhodl na základě listin obsažených ve správním spise, přičemž ani žalobce v odvolání žádné další návrhy na doplnění dokazování neuplatnil. Za tohoto stavu pak nemůže být porušením ust. čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, pokud žalovaný nenařídil ve věci ústní jednání. Ústní jednání by přicházelo v úvahu v případě provádění odpovídajícího důkazu, typicky např. svědecké výpovědi, v daném případě však pro nařízení ústního jednání neexistuje důvod. Pokud žalobce vidí smysl nařízení ústního jednání v tom, že žalovaný namísto negování námitky žalobce v odůvodnění svého rozhodnutí při ústním jednání musí obhajovat svoji argumentaci v konfrontaci s důkazními prostředky, na které žalobce v průběhu daňové kontroly i v odvolání poukazoval, pak žalovaný považuje za důležité uvést, že přímý osobní dialog mezi žalobcem a žalovaným není postup, jakým se tvoří

rozhodnutí správního orgánu. Podle ust. § 102 odst. 3 daňového řádu vypořádává návrhy a námitky uplatněné příjemcem rozhodnutí správce daně v odůvodnění rozhodnutí. Z tohoto zákonného ustanovení je zřejmé, že žalobcův požadavek, aby jeho námitky byly vypořádány v rámci ústního jednání, nemají oporu v zákoně. Ohledně obecné námitky neobjektivního vypořádání námitek pak žalovaný uvádí, že nelze za neobjektivní vypořádání námitky označit takové vypořádání námitky, které prezentuje odlišný právní názor žalovaného, pokud tento odlišný právní názor je řádně odůvodněn, jak je tomu v žalobou napadeném rozhodnutí, kdy žalovaný vždy při vypořádání námitky objasňuje své důvody pro konkrétní vypořádání jednotlivé námitky.

III.

Posouzení žaloby

26. Městský soud v Praze (dále jen „soud“) v souladu s § 75 odst. 2 s. ř. s. přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobcem vymezených námitek, vycházel přitom v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. V souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. rozhodl městský soud bez nařízení jednání, neboť žalovaný ani žalobce se k možnosti takového postupu ve lhůtě stanovené soudem nevyjádřili a má se tedy za to, že s takovým postupem souhlasí.
27. Žaloba není důvodná.
28. Dle ust. § 88 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb. daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020, o zahájení, průběhu a ukončení daňové kontroly sepíše správce daně zprávu o daňové kontrole, která obsahuje výsledek kontrolního zjištění, včetně hodnocení důkazů zjištěných v průběhu daňové kontroly, a odkaz na protokoly nebo úřední záznamy o
 - a) zahájení daňové kontroly podepsaný úřední osobou a daňovým subjektem,
 - b) jednáních vedených v průběhu daňové kontroly,
 - c) skutečnostech zjištěných správcem daně mimo jednání,
 - d) seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění,
 - e) vyjádření daňového subjektu obsahující tvrzení, návrhy nebo výhrady daňového subjektu k výsledku kontrolního zjištění,
 - f) stanovisku správce daně k jednotlivým tvrzením, návrhům nebo výhradám daňového subjektu.
29. Dle odst. 2, správce daně seznámí daňový subjekt s výsledkem kontrolního zjištění, včetně hodnocení dosud zjištěných důkazů, a předloží mu jej k vyjádření.
30. Dle odst. 3, na žádost daňového subjektu stanoví správce daně přiměřenou lhůtu, ve které se může daňový subjekt vyjádřit k výsledku kontrolního zjištění a navrhnout jeho doplnění. Nedojde-li na základě tohoto vyjádření ke změně výsledku kontrolního zjištění, nelze již v rámci projednání zprávy o daňové kontrole navrhnout jeho další doplnění.
31. Dle odst. 4, zprávu o daňové kontrole podepisuje kontrolovaný daňový subjekt a úřední osoba. Správce daně po podpisu předá stejnopis zprávy o daňové kontrole kontrolovanému daňovému subjektu. Podpisem zprávy o daňové kontrole je ukončeno její projednání, zpráva o daňové kontrole se považuje za oznámenou a současně je ukončena daňová kontrola.
32. Dle odst. 5, odmítne-li se kontrolovaný daňový subjekt seznámit se zprávou o daňové kontrole nebo ji projednat anebo se jejímu projednání vyhybá, doručí mu ji správce daně do vlastních rukou; den doručení zprávy o daňové kontrole se pokládá za den jejího projednání a ukončení daňové kontroly.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

33. V žalobcem zmíněném rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 2. 2018, čj. 9 Afs 305/2016-31 se uvádí: „Právním základem pro uzavření daňové kontroly (jako důkazního prostředku pro doměření daně) je § 88 daňového řádu, podle něhož o zahájení, průběhu a ukončení daňové kontroly sepíše správce daně zprávu o daňové kontrole, která obsahuje výsledek kontrolního zjištění, včetně hodnocení důkazů zjištěných v průběhu daňové kontroly, a odkaz na protokoly nebo úřední záznamy sepsané v průběhu daňové kontroly. Správce daně seznámí daňový subjekt s výsledkem kontrolního zjištění, včetně hodnocení dosud zjištěných důkazů, a předloží mu jej k vyjádření. Na žádost daňového subjektu mu stanoví správce daně přiměřenou lhůtu, ve které se může vyjádřit k výsledku kontrolního zjištění a navrhnout jeho doplnění. Nedojde-li na základě tohoto vyjádření ke změně výsledku kontrolního zjištění, nelze již v rámci projednání zprávy o daňové kontrole navrhnout jeho další doplnění. Zprávu o daňové kontrole podepisuje kontrolovaný daňový subjekt a úřední osoba. Správce daně po podpisu předá stejnopis zprávy o daňové kontrole kontrolovanému daňovému subjektu. Podpisem zprávy o daňové kontrole je ukončeno její projednání, zpráva o daňové kontrole se považuje za oznámenou a současně je ukončena daňová kontrola.

[21] Uvedená právní úprava vznikla na základě předchozí judikatury Nejvyššího správního soudu za doby účinnosti zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“), který neobsahoval tak podrobnou úpravu práv a povinností daňových subjektů a správce daně v průběhu daňové kontroly. Úprava směřuje v prvé řadě k tomu, aby zajistila práva daňových subjektů na seznámení se s jednotlivými poznatky, které z kontroly vzešly a na základě nichž pak správce daně dovozuje daňovou povinnost za kontrolovaná období. Smyslem takto formalizovaného postupu (zakomponovaného do § 85 až § 88 daňového řádu) tak je mj. zajistit právo daňového subjektu na seznámení se s poznatky z daňové kontroly, umožnit mu případně navrhnout výsledek svědků či obstarání listin, které by prokázaly tvrzení daňového subjektu, a v neposlední řadě též zajištění dostatku relevantních informací k účinné obraně. Zmíněná právní úprava tak daňovým subjektům zajišťuje právo být účasten svému procesu.

[22] Samotné projednání zprávy o daňové kontrole je tedy třeba vnímat jako konečnou fázi daňové kontroly. Prostor pro vyjádření a navržení důkazů má daňový subjekt po seznámení se s výsledkem kontrolního zjištění (§ 88 odst. 2 a 3 daňového řádu). Navíc je zde stanoven koncentrační princip, neboť podle § 88 odst. 3 platí, že pokud nedojde na základě vyjádření daňového subjektu ke změně výsledku kontrolního zjištění, nelze již v rámci projednání zprávy o daňové kontrole navrhnout jeho další doplnění, včetně navrhování dalších důkazů (viz též

rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 8. 2015, čj. 6 Afs 105/2015-30). Oba instituty společně vytvářejí procesní záruku náležitě zjištěného skutkového stavu během daňové kontroly (srov. rozsudek NSS ze dne 8. 9. 2016, čj. 10 Afs 103/2016 – 45). Projednání zprávy o daňové kontrole tedy primárně slouží k seznámení daňového subjektu s konečným stanoviskem správce daně, které se projevuje ve zprávě o daňové kontrole, včetně stanoviska, proč nezměnil kontrolní zjištění v návaznosti na vyjádření daňového subjektu [viz § 88 odst. 1 písm. f) daňového řádu], a podpisu zprávy o daňové kontrole jako konečného výstupu z daňové kontroly. Právní úprava má zabránit účelovému oddalování projednání zprávy o daňové kontrole a opakovaným

doplňováním kontrolních zjištění správce daně (viz obdobně rozsudek NSS ze dne 4. 7. 2013, čj. 7 Afs 12/2013-42). Při projednání zprávy o daňové kontrole proto mohou být relevantní již například pouze námitky daňového subjektu proti chybějícím podstatným náležitostem předložené zprávy o daňové kontrole nebo to, že správce daně zahrnul do zprávy o daňové kontrole kontrolní zjištění, se kterými dříve daňový subjekt neseznámil, čímž mu nedal možnost se k nim vyjádřit v souladu s § 88 odst. 2 a 3 daňového řádu.

[23] Námitky stěžovatelky směřovaly do údajně nedostatečného odůvodnění výsledků kontrolního zjištění a vysvětlení sporných otázek. Takové námitky by však mohly být důvodem pro odepření podpisu zprávy o daňové kontrole pouze v případě, pokud by vytýkané vady byly skutečně tak závažné, že by činily výsledek kontrolního zjištění a na něj navazující zprávu nesrozumitelnou, neboť by daňový subjekt vůbec nevěděl, k čemu se má vyjadřovat. Tím by mu skutečně bylo upřeno právo na spravedlivý proces.....

[26] Stěžovatelce nebylo jakkoliv bráněno v tom, aby se po seznámení s výsledkem kontrolního zjištění k němu vyjadřovala a navrhovala důkazy. Měla tedy možnost hájit v rámci daňové kontroly svá práva. Navíc jí nic nebránilo se vyjadřovat a navrhopat případně důkazy i v navazujícím odvolacím řízení. Kromě toho lze poznamenat, že i pokud dojde k porušení procesních pravidel při projednání zprávy o daňové kontrole, nemá to zpravidla vliv na zákonnost rozhodnutí (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 1. 2017, č. 1 Afs 151/2016 – 39).

34. Dle § 115 odst. 1 daňového řádu, v rámci odvolacího řízení může odvolací orgán provádět dokazování k doplnění podkladů pro rozhodnutí nebo k odstranění vad řízení, anebo toto doplnění nebo odstranění vad uložit správci daně, který napadené rozhodnutí vydal, se stanovením přiměřené lhůty.
35. Soud má za to, že ze spisu se podává, že postup žalovaného, o kterém není mezi stranami sporu je v rozporu se shora uvedenými ustanoveními. Správce daně seznámil žalobce s kontrolními zjištěními, tak jak to vyžaduje odst. 2 tohoto ustanovení, a to tím, že mu zaslal návrh zprávy o daňové kontrole, který tato zjištění obsahoval do mailu dne 25. 5. 2015 a dal mu možnost se k těmto zjištěním na jednání vyjádřit. Žalobce předložil plnou moc pro daňovou poradkyni a požádal o lhůtu k vyjádření. Následně se správce daně s vyjádřením žalobce doručeným správci daně dne 10. 7. 2015 vypořádal ve zprávě o daňové kontrole, tuto již ale se žalobcem neprojednal.
36. Nelze souhlasit se žalovaným, že zasláním zprávy o daňové kontrole do datové schránky žalobce poté, co se odmítl seznámit na jednání s kontrolními zjištěními, lze pokládat za den jejího projednání a ukončení daňové kontroly.
37. Žalovaný mohl tuto vadu řízení zhojit tím, že by ve smyslu ust. § 115 odst. 1 uložil správci daně, aby daňovou zprávu se žalobcem projednal, nebo tím, že by ji s žalobcem projednal sám, to však neučinil.
38. Obdobně judikoval i Nejvyšší správní soud, který v rozsudku ze dne 8. 3. 2018 č. j. 5 Afs 124/2017-28 vyslovil, že „vadou odstranitelnou v odvolacím řízení je i případné pochybení správce daně při projednání zprávy o daňové kontrole (viz např. rozsudky ze dne 20. 9. 2012, č. j. 7 Afs 20/2012 - 41, ze dne 19. 1. 2017, č. j. 1 Afs 151/2016 - 39, či ze dne 14. 6. 2017, č. j. 1 Afs 362/2016 – 36, či rozsudek ze dne 28. 7. 2016, č. j. 9 Afs 169/2015 - 97). Připouští-li zákon, aby stěžovatel, jakožto odvolací orgán mohl odstranit případné vady v rámci odvolacího řízení, musí mít pro takové jednání prostor; může tak v odvolacím řízení napravit i chybu správce daně spočívající v tom, že tento řádně neprojednal s daňovým subjektem zprávu o daňové kontrole.“
39. Na druhou stranu se Nejvyšší správní soud již několikrát vyslovil, že ne každé pochybení správce daně má vliv na zákonnost jeho dodatečných platebních výměrů, potažmo na rozhodnutí žalovaného. V této věci je vhodné odkázat na věc řešenou Nejvyšším správním soudem pod sp. zn. 7 Afs 87/2012, kdy kasační soud „potvrdil“ předcházející rozsudek

Krajského soudu v Brně ze dne 28. 8. 2012, č. j. 29 Af 99/2010-65, ve kterém byl rovněž implicitně formulován závěr, že ne každé pochybení ve smyslu § 16 odst. 8 ZSDP, resp. § 88 odst. 5 daňového řádu, vede k nezákonnosti rozhodnutí o věci samé.

40. Nejvyšší správní soud také již několikrát vyslovil, že ust. § 88 nelze vykládat formálně. Např. v rozsudku ze dne 19. 1. 2017, č.j. 1 Afs 151/2016-39 uvedl:

„[20] Ostatně shodný princip byl již vysloven i judikaturou Nejvyššího správního soudu; Nejvyšší správní soud v každém konkrétním případě posuzuje, zda k porušení procesního postupu správce daně došlo nikoliv v zanedbatelné míře, nýbrž v intenzitě, zpochybňující zákonnost posuzovaného rozhodnutí správního orgánu. Je tak třeba vyslovení nezákonnosti správního rozhodnutí chápat i jako deklaraci toho, že míra pochybení správního orgánu překročila mez, již je vzhledem k celkové komplikovanosti řízení a s přihlédnutím k povaze rozhodované věci možno považovat za v konečném důsledku neobhrožující právem chráněné zájmy účastníků, přičemž k překročení této meze může dojít jak jediným pochybením dostatečně závažného rázu, tak také větším počtem relativně samostatných pochybení, jež by snad byla vnímána jako marginální sama o sobě, ve svém úhrnu však dosahují zmíněné zásadní intenzity. Pouze takový přístup totiž koresponduje se zásadou materiálně a nikoliv pouze formálně chápaného právního státu, s níž se Nejvyšší správní soud identifikuje (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2007, č. j. 2 Afs 125/2006 - 120).

[21] Procesní pravidla neexistují samoúčelně - jejich cílem je poskytování ochrany hmotně právním vztahům. Lze proto výjimečně připustit, jako je tomu v případě stěžovatele, že i když došlo k porušení procesních předpisů, jež by abstraktně vzato mohlo ovlivnit zákonnost rozhodnutí, lze napadené rozhodnutí správního orgánu nezrušit, jedná-li se o pochybení v celkovém kontextu daného řízení zjevně nevýznamné a je-li na jisto postaveno, že toto pochybení nemohlo žádným myslitelným způsobem zapříčinit jiný výsledek řízení, než jaký by nastal, pokud by k onomu pochybení nedošlo (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 2. 2007, č. j. 2 Afs 93/2006 - 75).“

41. Tento závěr rozvinul Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 14. 6. 2017, č. j. 1 Afs 362/2016 - 36, ve kterém uvedl následující: *„Je třeba od sebe odlišovat dva okamžiky nastávající v průběhu daňové kontroly, oba upravované v uváděném § 88 daňového řádu: seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění (odst. 2 citovaného ustanovení) a seznámení daňového subjektu se zprávou o daňové kontrole (odst. 4). Těžištěm daňové kontroly co do poskytnutí informací daňovému subjektu o jejich výsledcích a poskytnutí možnosti se k nim vyjádřit je institut seznámení daňového subjektu s výsledky kontrolního zjištění (§ 88 odst. 2) a na něj navazující institut lhůty k vyjádření se k těmto výsledkům (§ 88 odst. 3). Oba instituty společně vytvářejí procesní záruku náležitě zjištěného skutkového stavu během daňové kontroly (srov. rozsudek ze dne 8. 9. 2016, č. j. 10 Afs 103/2016 - 45). První z právně jmenovaných ustanovení slouží k seznámení daňového subjektu s podklady, z nichž bude vycházeno při zpracování zprávy o daňové kontrole. Prostřednictvím něj se výsledky kontrolního zjištění předkládají daňovému subjektu k eventuálnímu vyjádření (srov. obdobně § 36 odst. 3 správního řádu). Na rozdíl od toho je smyslem § 88 odst. 3 daňového řádu zabránit účelovému oddalování projednání zprávy o daňové kontrole a opakovaným doplňováním kontrolních zjištění správce daně (viz obdobně rozsudek ze dne 4. 7. 2013, č. j. 7 Afs 12/2013 - 42). Jeho funkcí je koncentrovat kontrolní postup ve vztahu k doplňování kontrolních skutkových zjištění, a tím tak umožnit následné vydání zprávy o daňové kontrole, která může být stěžejním podkladem rozhodnutí o výši daňové povinnosti (srov. rozsudek č. j. 10 Afs 103/2016 - 45, bod 11). Oproti tomu smyslem seznámení daňového subjektu se zprávou o*

daňové kontrole je již pouhým formálním zakončením daňové kontroly. Navíc, byla-li kontrolní zjištění stěžovateli sdělena a na základě vyjádření daňového subjektu nedošlo ke změně výsledku kontrolního zjištění, kontrolní závěry již v této fázi nelze změnit (§ 88 odst. 3 daňového řádu).“

42. Žalobce však ani v žalobě ani v odvolání neuvádí, které další důkazy v případě, že by byly provedeny, by vedly k jiným závěrům. V podstatě se žalobce domáhá pouze přehodnocení již provedených důkazů. I když nelze souhlasit s postupem správce daně, ani s postupem žalovaného, který tuto procesní vadu nezhodil, nelze dojít k závěru, že se jedná o vadu, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí, jelikož toto pochybení nemohlo žádným myslitelným způsobem zapříčinit jiný výsledek řízení.
43. Zpráva o daňové kontrole je srozumitelná a správce daně v ní hodnotí zjištěné důkazy, především v tom směru, zda prokazují naplnění monitorovacích indikátorů výstupů dotačního projektu. Ze zprávy mimo jiné vyplývá, že celý problém nenaplnění monitorovacích indikátorů spočívá v nepochopení zadání projektu, resp. v tom, že žalobce vycházel z nesprávného typu vzdělávacích institucí, které nenaplnějí znaky dalšího vzdělávání. Ve zprávě se kromě jiného uvádí: *„Obsahové zaměření brožur neodpovídá zaměření Výzvy č. 37 a popisu podporovaných aktivit uvedených v Příloze č. 7 Výzvy č. 37.“* Z definice uvedené v Prováděcím dokumentu Příloha č. 5 je zcela zjevné, že studium na středních školách a v akreditovaných vzdělávacích programech na vyšších odborných školách a vysokých školách je zařazeno pod sekundární resp. terciární vzdělávání, nikoliv pod další vzdělávání. V příloze č. 7 výzvy k předkládání žádosti o finanční podporu z OP VK Oblast podpory 3.1. Individuální další vzdělávání je v první části nazvané *“Metodický výklad výzvy 3.1. Individuální další vzdělávání“* jako *„Cíl oblasti podpory 3.1.“* uvedené: *„Záměrem oblasti podpory 3.1. Individuální další vzdělávání OP VK je zvýšit kvalitu odborných a obecných kompetencí obyvatel ČR v oblasti občanského vzdělávání a zvýšit motivaci a posílit aktivní postoj jednotlivců k dalšímu vzdělávání.“* Téma dalšího vzdělávání byla uvedena v následujících bodech. Šlo o téma občanské gramotnosti (odpovědný přístup k životnímu prostředí, k financím, k spotřebitelskému chování, k médií a informačním technologiím, všeobecný přehled z hlediska občanských kompetencí – rozvoj kritického myšlení, schopnosti sebereflexe a vytváření vlastního občanského názoru atd., zdravý životní styl), lidských práv a společensko-právní gramotnosti (aktivní přístup k obhajobě svých práv a k získávání informací o svých právech, multikulturalismus a prevence extremismu, prevence kriminality, šikany a psychického násilí) a o téma aktivního občana a rozvoje lokálního prostředí a regionů v globálních souvislostech (aktivní občanství a participace občanů na veřejném dění, vzdělávání k demokratickým hodnotám, dobrovolnictví, vztah k regionu, lokální společenství). Dalším vzděláváním je dle Výzvy k předkládání žádostí individuálních projektů ostatních z OPVK *„takové vzdělávání či učení, které probíhá po dosažení určitého stupně vzdělání, resp. po prvním vstupu vzdělávajícího se na trh práce. Další vzdělávání může být zaměřeno na různorodé spektrum vědomostí, dovedností a kompetencí důležitých pro uplatnění v pracovním, občanském a osobním životě.“*, nikoliv tedy vzdělání nutné pro výkon určitého zaměstnání. Z žalobcem doložených dokladů však vyplynulo, že veškerá jeho aktivita (analýza, web i brožury) byla v podstatě zaměřená na zmapování vyššího (VOŠ a VŠ) vzdělávání v jednotlivých regionech nikoliv na dalšího vzdělávání, jak je definováno shora. Žalovaný tento závěr shrnul v bodě 46 žalobou napadeného rozhodnutí, kde se uvádí, že *„Odvolací orgán na základě skutečností uvedených v bodech [43] až [45] shrnuje, že daňový subjekt se zaměřil ve své analýze na vzdělávací instituce, které nespádají do*

kategorie dalšího vzdělávání, tak jak je vymezeno OP VK, výzvou č. 37 a Přílohou č. 7 Rozhodnutí. Odvolatel již od počátku pracoval s chybně zvoleným výběrem institucí poskytujících vzdělávání, což neodpovídalo samotnému zadání projektu.“

44. Soud má tedy za to, že v případě žalobce došlo k naplnění účelu ustanovení § 88 daňového řádu – žalobce byl seznámen s kontrolními zjištěními, které mohl se správcem daně ústně prodiskutovat, což ale odmítl, a nic mu nebránilo vzít na jednání v dohodnutém termínu dne 3. 6. 2015 i svou zástupkyni, mohl se k nim následně vyjádřit a také se vyjádřit a správce daně k jeho vyjádření zaujal postoj. Žalobce byl následně seznámen s konečným stanoviskem správce daně, které bylo shrnuto ve zprávě o daňové kontrole, včetně stanoviska, proč správní orgán nezměnil kontrolní zjištění v návaznosti na vyjádření daňového subjektu. Samotné projednání zprávy o kontrole by v případě žalobce bylo pouze formálním projednáním zprávy o daňové kontrole, které nemohlo mít na výsledek daňového řízení žádný vliv. A to nejenom z důvodu koncentrace, ale hlavně z důvodu, že žalobce ve svém vyjádření ke kontrolním zjištěním žádné další důkazy nenavrl. Samotná skutečnost, že nedošlo k ústnímu jednání, na kterém by byl přítomen žalobce resp. jeho zástupkyně, při kterém by tento opět vyjádřil svůj názor na věc a správce daně by mu opětovně vyjádřil jeho názor na věc, by totiž na výsledku nic nezměnila. Žalobní námitka je tak nedůvodná.
45. Konstatování žalobce, že by při tomto jednání došlo k přehodnocení důkazů a tím ke změně názoru na věc, není ničím podložené a jedná se tak pouze o jeho „zbožné přání“. Žalobce ve svém vyjádření ke kontrolním zjištěním totiž nenavrl žádný nový důkaz, který by mohl vést k jiným zjištěním. Neučinil tak ani v odvolání, kde namítal pouze samotné hodnocení provedených důkazů, ani v žalobě. Již ve svém vyjádření ke kontrolním zjištěním pouze přdestřel své přesvědčení o skutkovém stavu věci, které však žalovaný ani správce daně od počátku nesdílí.
46. Sám žalobce v žalobě uvádí, že *uplatní-li daňový subjekt při projednávání zprávy o daňové kontrole výhrady vůči stanovisku správce daně k vyjádření daňového subjektu k výsledku kontrolního zjištění, zajisté to není návrhem na doplnění výsledku kontrolního zjištění, ale upozorněním úředních osob správce daně např. na jejich nezákonný postup*. Soud má za to, že polemika se závěry správce daně není cílem projednání daňové zprávy. Tím je právě a jen seznámení daňového subjektu s konečným stanoviskem správce daně, které se projevuje ve zprávě o daňové kontrole, včetně stanoviska, proč nezměnil kontrolní zjištění v návaznosti na vyjádření daňového subjektu, a k tomu v řízení došlo zasláním daňové zprávy do datové schránky žalobce s tím, že žalobce měl možnost se s kontrolními zjištěními seznámit a měl rovněž možnost navrhnout důkazy k jeho doplnění, což neučinil. Jeho práva tak nebyla v řízení nikterak zkrácena a trvání na ústním projednání daňové zprávy by v tomto případě představovalo jen přepjatý formalismus, který Nejvyšší správní soud ve svých rozsudcích zapovídá. (viz např. rozsudek ze dne 19. 8. 2021, 8 As 79/2021-41, nebo rozsudek ze dne 9. 7. 2019, č.j. 7 Afs 379/2018 – 40, ve kterém NSS závěrem uvedl: „Za této situace by bylo ze strany krajského soudu přepjatým formalismem, aby pro ryze formální pochybení bez dopadů do veřejných subjektivních práv stěžovatelky rozhodnutí žalovaného rušil.“
47. Na druhou stranu soud s ohledem na shora konstatované pochybení v postupu správce daně upozorňuje žalovaného, aby na své podřízené správce daně apeloval, aby jejich postup byl v souladu s daňovým řádem, tj. aby seznamovali daňové subjekty s

výsledkem kontrolních zjištění např. i formou jejího zaslání do datové schránky, ale aby k seznámení účastníka se zprávou o daňové kontrole nařizovali ústní jednání.

48. Soud má s ohledem na shora citovanou judikaturu za to, že není důvodná ani námitka, že se žalovaný s odvolací námitkou shora popsaným postupem v rozporu s ust. § 116 odst. 2 daňového řádu nevypořádal. Dle tohoto ustanovení, *v odůvodnění rozhodnutí o odvolání musí být vypořádány všechny důvody, v nichž odvolatel spatřuje nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí.*
49. Žalovaný tuto námitku ve svém rozhodnutí vypořádal, i když ne zcela správně a určitě ne tak, jak si žalobce přál. Soud nicméně, jak shora rozvedl, nepovažuje tento nesprávný procesní postup žalovaného za takový, který by mohl vést k nezákonnému rozhodnutí, resp. k jinému výsledku, než ke kterému správce daně a žalovaný dospěli. Pokud by totiž rozhodnutí z tohoto důvodu soud zrušil a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení, s tím, že by mu přikázal zprávu o daňové kontrole projednat se žalobcem, samotné projednání s ohledem na zcela správné závěry správního orgánu o nenaplnění monitorovacích kritérií a s ohledem na skutečnost, že žalobce ve svém vyjádření ke kontrolním zjištěním již žádné důkazy nenavrhoval, by bylo pouze formálním postupem, který by zcela zřejmě nevedl k jinému rozhodnutí.
50. Tvzení žalobce, že projednání daňové zprávy tak předchází škodám, by bylo oprávněné, ale pouze v případě, pokud by po takovém projednání mohlo fakticky dojít k jinému výsledku daňové kontroly, což však nebyl tento případ.
51. Soud k další obecné námitce žalobce, která v žalobě zazněla, a to že se žalovaný k jeho obsáhlým námitkám vyjádřil zcela nedostatečně, uvádí, že odůvodnění napadeného správního rozhodnutí nebylo nedostatečné a tím ani nepřezkoumatelné a tato námitka je tak rovněž nedůvodná. Naopak, soud shledal, že v napadeném rozhodnutí žalovaný vypořádal všechny odvolací námitky žalobce, i když zřejmě ne způsobem, kterým by si žalobce přál, což však není důvod pro zrušení rozhodnutí, jak rozvedeno shora.
52. Soud má za to, že rovněž námitky žalobce uvedené v jeho vyjádření ke kontrolním zjištěním byly ve zprávě o daňové kontrole dostatečně vypořádány. Tato námitka je tak také nedůvodná. Zrovna tak se měl žalobce možnost vyjádřit ke všem provedeným důkazům, když se jednalo vesměs o dokumenty předložené samotným žalobcem. Ostatně žalobce ani v žalobě neuvádí, se kterým důkazem neměl možnost se seznámit.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

53. Vzhledem k tomu, že městský soud neshledal žádnou z žalobních námitek důvodnou, žalobu v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
54. O nákladech řízení městský soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Jelikož žalobce neměl ve věci úspěch, nepřiznal mu soud náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který měl ve věci plný úspěch, potom nevznikly náklady převyšující náklady běžné úřední činnosti. Ani jemu tudíž městský soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

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

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

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 nejbližze následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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

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

Praha 21. září 2021

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.