



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně senátu JUDr. Hany Veberové a soudců JUDr. Jitky Hroudové a Mgr. Marka Bedřicha v právní věci

žalobce: **SD - Center s.r.o. v likvidaci**, IČ 28966333, se sídlem Růžová 951/13,
110 00 Praha 1,

zastoupený JUDr. Alenou Němcovou, Ph.D., advokátkou, se sídlem
Údolní 1724/59, 147 00 Praha 4

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 01. 2018, č. j. 1414/18/5300-22443-
711897

takto:

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

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje H. P.

1. Žalobce se u Městského soudu v Praze domáhal svou žalobou zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí vydaného žalovaným, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí (platební výměr) Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 25. 1. 2017, č. j. 369675/17/2001-52522-110763. Platebním výměrem na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), byla žalobci podle § 147, § 139 odst. 1 a § 90 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), vyměřena vlastní daňová povinnost ve výši 1 795 122 Kč za zdaňovací období srpen 2013. Současně se žalobce domáhal i zrušení uvedeného platebního výměru a přiznání náhrady nákladů řízení.
2. Žalobce v podané žalobě ke správnosti vyměření daně nejprve odkázal na § 1 odst. 2, § 87 a § 92 odst. 2 daňového řádu a k tomu dále citoval rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012 - 46 a ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017 - 60. Dále uvedl, že žalovanému navrhl k provedení takové důkazy, které svou intenzitou vyvolávají natolik závažné pochybnosti o zákonnosti daňové kontroly i úplnosti jednotlivých úkonů provedených žalovaným, že bylo povinností žalovaného se těmito tvrzeními a důkazy podrobně zabývat, provést je a zhodnotit je, aby tak docílil zjištění úplného skutkového stavu. Postupem žalovaného došlo k zásadnímu porušení zásad daňového řádu a postup žalovaného byl v rozporu nejen se zákonem, ale i v žalobě citovanou judikaturou Nejvyššího správního soudu, a v důsledku toho došlo nejen k vadám řízení, ale i k nezákonnosti celého rozhodnutí.
3. Žalobce dále uvedl, že napadené rozhodnutí je nezákonné z důvodu, že daňová kontrola nebyla zahájena s osobou oprávněnou jednat za žalobce, a to zcela v rozporu s § 87 daňového řádu, a trpí tak zásadní vadou, kdy daňová kontrola probíhala bez účasti žalobce, a proto nezákonně. Tím, že kontrola nebyla řádně zahájena, došlo k prekluzi nároku žalovaného na základě ust. § 148 odst. 1 daňového řádu, kdy tříletá prekluzivní lhůta počala běžet 25. 9. 2013, a daň tak již nemůže být stanovena. Tuto skutečnost žalobce namítal již ve svém vyjádření ze dne 14. 11. 2016 a znovu ji zopakoval ve svém odvolání. Žalobce ve svém vyjádření uvedl, že z průběhu skutečností a závěru daňové kontroly je zřejmé, že se správcem daně jménem daňového subjektu jednaly osoby, které nebyly oprávněny za daňový subjekt jednat a uváděly skutečnosti, které neodpovídají jednání subjektu v kontrolovaném období, a dále zdůraznil, že podpis na údajné plné moci ze dne 23. 8. 2013 není podpisem D. S. K tomu navrhl k důkazu čestné prohlášení M. K. s úředně ověřeným podpisem ze dne 20. 5. 2015 a podané trestní oznámení M. S. z 13. 7. 2015. Vzhledem k tomu, že i přesto byl vydán platební výměr, podal proti němu žalobce odvolání, ve kterém opět zdůraznil, že údajná plná moc pro M. K. ze dne 23. 8. 2013 nebyla D. S. ani jiným platně jednajícím zástupcem společnosti vystavena. K tomu navrhl důkaz výsledkem D. S. a opětovně i trestní oznámení.
4. Žalobce konstatoval, že zastoupení žalobce paní K. vůbec nevzniklo a vyjasnění nejasností ohledně otázky zákonnosti zahájení daňové kontroly je natolik zásadní pro celé řízení, že v průběhu řízení musí dojít k jeho přezkoumatelnému vyjasnění. Zvláště když žalobce uvedl takové skutečnosti, kdy intenzita pochybností o pravosti plné moci, a tedy i o účasti žalobce při daňové kontrole, je zcela zásadní. Žalobce na podporu své argumentace odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 6. 2012, č. j. 7 Afs 21/2011 - 86. Ohledně zfalšované a tedy neplatné plné moci a jejím dopadu na daňovou kontrolu a možnost stanovit daň žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 10. 2009, č. j. 1 Afs 59/2009 - 113.

5. Žalobce dále uvedl, že ani správce daně, ani žalovaný se nevypořádali s tvrzeními a navrženými důkazy žalobce, kdy tyto nejen nebyly provedeny, ale ani v napadaných rozhodnutích nebylo uvedeno, proč tyto nebyly provedeny. V průběhu řízení tak došlo k zásadním vadám, zejména v souvislosti s § 92 daňového řádu a § 8 daňového řádu, kdy žalovaný neprovedl žalobcem navržené důkazy, zejména pak výslech svědka D. S. za účelem prokázání nepravosti podpisu na plné moci. Žalobce dále odkázal na komentářovou literaturu k § 8 odst. 1 daňového řádu a uvedl, že k nezákonnému rozhodnutí žalovaného tak došlo na základě nedostatečně zjištěného skutkového stavu. Při absenci provedení a hodnocení důkazů, zejména svědecké výpovědi D. S. (event. znaleckého posudku z oboru písmoznalectví), jakož i osvětlení, proč nebyly důkazy provedeny, je rozhodnutí nezákonným i pro jeho nepřezkoumatelnost. Žalobce na podporu své argumentace odkázal na komentářovou literaturu k § 92 daňového řádu a na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 3. 2007, č. j. 1 Afs 45/2006 – 55, a ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006 – 142, jakož i na nález Ústavního soudu ze dne 28. 5. 2009, sp. zn. III. ÚS 2096/07.
6. Žalobce upozornil na vnitřní rozpornost rozhodnutí žalovaného, kdy na jednu stranu v bodu [18] uvádí, že správce daně neměl důvod o pravosti doručené plné moci pochybovat a byl povinen podle ní postupovat, zároveň je však prokázáno, že již od 15. 11. 2016 disponoval správce daně čestným prohlášením M. K. ze dne 20. 5. 2015 a vyjádřením žalobce, že údajná plná moc ze dne 23. 8. 2013 nebyla podepsána D. S. Správce daně měl zcela intenzivní a závažné důvody pochybovat o tom, zda bylo řízení zahájeno zákonným způsobem, avšak tyto pochybnosti nijak nevyvrátil, neprovedl patřičné dokazování, nezjistil úplný skutkový stav, a vydal proto nezákonné rozhodnutí, které žalovaný nezhojil ani přes další žalobcem navržené důkazy. Žalovaný se pak při hodnocení zákonnosti zastoupení žalobce zaměřil zcela irrelevantně na popis toho, co je a co není nicotný právní akt, kdy však hlavní otázkou bylo, zda je podpis na plné moci platný či ne, a zda tak zastoupení vzniklo či nevzniklo. K tomu však žalovaný neprovedl žádné důkazy, a to ani ty navržené žalovaným. Žalobce shrnul, že se žalovaný nevypořádal s tvrzeními a navrženými důkazy žalobce za účelem prokázání, že daňová kontrola nebyla zahájena v souladu s § 87 daňového řádu, na základě čehož došlo k promlčení (správně -prekluzi, pozn. soudu) nároku žalovaného, kdy tyto důkazy nejen neprovedl, ale ani ve svém rozhodnutí neuvedl, proč tak neučinil. Žalovaný tak při rozhodování vycházel z neúplně zjištěného skutkového stavu, který zakládá nezákonnost napadeného rozhodnutí, stejně jako jeho nepřezkoumatelnost pro absenci provedení a hodnocení důkazů.
7. Žalobce uvedl, že má za to, že rozhodnutí je nezákonné i z důvodu, jakým způsobem byly hodnoceny svědecké výpovědi údajných dodavatelů žalobce T. M. za společnost Marketing Invest s.r.o. a T. K. za společnost Indo Euro Logistics s.r.o., které vykazují zásadní míru pochybností ohledně jejich důvěryhodnosti. Žalobce dále konstatoval, že již ve svém vyjádření k výsledkům daňové kontroly a následně i v odvolání poukazoval na skutečnost, že obchodní případy, které správce daně zmínil ve svých nálezech, tedy zejména přijímání a poskytování plnění různým subjektům, zejména pak 1) Sport Limited s.r.o. 2) Turturea s.r.o. 3) Impex Europe s.r.o. 4) Indo Euro Logistics s.r.o. 5) Marketing Invest s.r.o. 6) Domum Finance s.r.o. a 7) GUTEPE s.r.o., nepatří žalobci a nikdy nebyly uzavřeny jménem žalobce. Tato tvrzení žalobce podpořil i důkazem trestního oznámení ze dne 13. 7. 2015 ohledně zneužití datové schránky. Žalobce dále ve svém odvolání uvedl, že jménem subjektu nebyla uzavřena žádná správcem daně zmiňovaná smlouva o činnosti související s reklamou (případně pronájem reklamních panelů) a žalovaným zmiňované daňové

přiznání tak nemůže reflektovat skutečný stav obchodních vztahů společnosti (daňový subjekt předpokládá, že se jedná o fiktivní konstrukt třetích osob, které nebyly oprávněny jednat za daňový subjekt a za daňový subjekt také nejednaly). Dále žalobce v předmětném vyjádření uvedl, že nebyl v měsíci srpnu 2013 v obchodním styku a nepřijal plnění od JS STAVMONT spol. s r.o. a tedy pan D. S. nemohl převzít plnění, případně potvrdit příjmový pokladní doklad ze dne 31. 12. 2013. I k tomuto žalobce již v předmětném vyjádření uvedl, že podpis pana D. S. na dokumentech chybí (příjmový pokladní doklad, faktura) a pan D. S. toto plnění nikdy nepřijal. Žalobce tak v rámci řízení tedy žalovanému sdělil několik zásadních a zcela relevantních skutečností, ze kterých jednoznačně vyplývá, že žalobci nemohla vzniknout daňová povinnost na DPH tak, jak byla vyměřena platebním výměrem.

8. Žalovaný v bodě [22] svého rozhodnutí uvedl, že žalobce nedoložil důkazní prostředky, které by jím tvrzené skutečnosti prokazovaly. Žalobce k tomu uvedl, že nemůže přinést přímý důkaz o neexistenci těchto obchodních případů, jelikož prokázání neexistence nějaké skutečnosti je z hlediska formální logiky nemožné, avšak zdůraznil, že se touto žalobcem tvrzenou neexistencí obchodních případů měl žalovaný blíže zabývat a dojít na základě dokazování a žalobcem tvrzených skutečností a předložených nepřímých důkazů k úplnému skutkovému stavu ohledně tvrzené neexistence obchodních případů. K tomu však, jak plyne i ze samotného rozhodnutí žalovaného, nedošlo, kdy sám žalovaný v bodu [26] napadeného rozhodnutí připouští, že nezjistil úplně skutkový stav, ale zároveň dochází v následující větě téhož bodu k rozhodnému závěru, že „není tak důvod pochybovat o tom, že se jedná o platby za uskutečněná plnění na základě odvolatelem vystavených faktur.“ Již však dále nereflektuje skutečnost, že částka 900 000 Kč z příchozích faktur rozhodně neodpovídá základu daně na výstupu, kterou správce daně zjistil ve výši 8 385 000 Kč a současně ignoroval skutečnost, že údajné variabilní symboly příchozích plateb v souhrnné výši 900 000 Kč neodpovídají žádnému obchodnímu případu kontrolovaného období. Žalovaný rezignoval na tvrzení žalobce, který uvedl, že na předložených listinách (smlouvách) není podpis osoby oprávněné za žalobce jednat. Z uvedeného je tak zřejmé, že ani u prokazování údajných obchodních případů nepostupoval v souladu se zákonem a vydal rozhodnutí bez zjištění úplného skutkového stavu, jak předpokládá § 92 odst. 2 daňového řádu. Jak dovodila judikatura Nejvyššího správního soudu, samotná smlouva a daňový doklad nemusí samy o sobě prokazovat fyzické uskutečnění zdanitelného plnění. Tomu tak dle názoru žalobce není ani v tomto případě, kdy žalovaný (správně zřejmě: žalobce, pozn. soudu) popíral, že by rozporované obchodní případy patřily žalobci, kdy žalobce předpokládá, že se jedná o fiktivní konstrukt třetích osob.
9. Žalovaný měl rovněž dle žalobce prokázat v souladu s § 92 odst. 5 písm. d) daňového řádu skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného právní jednání nebo jiné skutečnosti a vycházet ze skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní v souladu s § 8 odst. 3 daňového zákona a v souladu s usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 4. 2007, č. j. 1 Afs 73/2004 - 89. Správce daně tak musí zkoumat nejen to, zda je předstíraným úkonem zastírán skutečný stav, ale musí se rovněž zabývat tím, jaký skutečný stav byl tímto úkonem zastírán. Vzhledem k tomu, že žalobce předkládal žalovanému i správci daně podané trestní oznámení ohledně zneužití své daňové schránky a ohledně dalších okolností a namítal neexistenci sporných obchodních případů, je žalobce názoru, že předložil tak zásadní pochybnosti ohledně samotné existence obchodních případů, že byl žalovaný povinen se existencí těchto potenciálních plnění blíže zabývat a rozkrýt skutečný a úplný skutkový stav věci.

10. Žalovaný stejně jako správce daně dále vycházel z výpovědí údajných dodavatelů žalobce T. M. za společnost Marketing Invest s.r.o. a T. K. za společnost Indo Euro Logistics s.r.o., jejichž výpovědi a popis údajných obchodních jednání jsou nehodnověrné a zjevně odpovídají stejné legendě. Je zjevné, že tyto osoby vypovídají ve vzájemné shodě a velmi pravděpodobně po předchozí dohodě tak, aby zakryli nějaké své jednání. Přitom výpovědi těchto svědků dle názoru žalobce nepřímou prokazují, že k tvrzeným obchodním případům opravdu nedošlo, jinak by si je vyslýchané osoby alespoň z části pamatovaly. Žalobce má přitom podezření, že tito svědci mohli být v minulosti či současnosti trestně stíháni, a to možná právě v souvislosti s podobnými skutky. Jedná se však o skutečnosti, které žalobce sám nemůže zjistit a předložit k důkazu a navrhuje proto, aby soud tyto skutečnosti zjistil a prověřil sám. Žalovaný dle žalobce postupoval při posuzování obchodních případů s cílem vyměřit daň co možná nejvyšší a komukoliv, a to v rozporu s výše citovanou judikaturou Nejvyššího správního soudu (zejména 5 Afs 60/2017 ze dne 30. 1. 2018 a č. j. 5 Afs 76/2011 - 141 ze dne 1. 3. 2012) a v rozporu se zásadou správního vyměření daně dle § 1 odst. 2 daňového řádu. Žalovaný tedy v rozporu s § 8 a § 92 daňového řádu nedostatečně zjistil skutkový stav věci, což mělo za následek nesprávné posouzení věci, v důsledku čehož žalovaný vydal nezákonné rozhodnutí.
11. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě navrhl zamítnutí žaloby, neboť napadené rozhodnutí, na které v plném rozsahu odkázal, považoval za souladné se zákonnou úpravou. Uvedl, že žalobce se nejprve vyjadřuje ke správnosti vyměření daně, přičemž odkazuje na § 1 odst. 2, § 87 a § 92 odst. 2 daňového řádu a dále cituje rozsudky Nejvyššího správního soudu. Z těchto odkazů pak činí obecný závěr, že předložil či navrhl takové důkazy, které vyvolávají závažné pochybnosti o zákonnosti daňové kontroly, a bylo povinností žalovaného se jimi zabývat. K tomu dodává, že postupem žalovaného došlo k porušení zásad daňového řádu, tento postup byl v rozporu se zákonem, citovanou judikaturou, což způsobilo nezákonnost celého rozhodnutí. Žalovaný k tomu poukázal, že minimálně v této části žaloby kvalita argumentace předjímá kvalitu samotného rozhodnutí soudu, jinak řečeno, míře konkrétnosti uplatněných žalobních bodů nutně musí korespondovat míra konkrétnosti odůvodnění soudního rozhodnutí. Soud nemůže předjímat, co bylo obsahem obecných námitek žalobce, stejně tak nemůže činit ani žalovaný ve svém vyjádření. Jinak řečeno žalovaný nemůže poskytnout konkrétní a detailní vyjádření vůči obecným námitkám. Žalovaný přitom trvá na tom, že rozhodnutí jak správce, tak žalovaného obsahují odůvodnění dostatečné, řádné a zcela v souladu s právními předpisy. Žalovaný dále konstatoval, že jedním z citovaných rozsudků je i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017 - 60, avšak odkaz na uvedený rozsudek nelze brát za přílehlavý, neboť v dané věci nebyla daň vyměřena z důvodu účasti žalobce v podvodném řetězci. K dalším žalobcem citované judikatuře, která se týká stanovení daně ve správné výši a přihlížení ke všem skutečnostem, žalovaný uvedl, že má za to, že k naplnění této judikatury došlo. Žalobce přitom tuto judikaturu pouze cituje a následně činí pouze obecné závěry, žalovaný tak nemůže reagovat jinak, než že s obecnými závěry žalobce nesouhlasí.
12. Žalovaný dále uvedl, že v průběhu daňového řízení jednal správce daně s paní K., a to na základě plné moci ze dne 23. 8. 2013, doručené správci daně dne 26. 8. 2013, evid. pod č. j. 4687684/13. Touto plnou mocí byla paní M. K. žalobcem zmocněna mj. k zastupování ve všech záležitostech a jednáních před úřady a orgány státní správy. Plná moc byla podepsána jednatelem žalobce D. S. a byl na ní rovněž otisk razítka žalobce. Po doručení této plné moci u správce daně začala za žalobce podávat daňová přiznání právě tato

zmocněná osoba, žádná jiná daňová přiznání za předmětná zdaňovací období nebyla ze strany žalobce podávána, ani ze strany dříve zmocněné paní L. K. - Š. V průběhu postupu k odstranění pochybností a následně i daňové kontroly předkládala paní K. správci daně veškeré doklady a písemnosti, potvrdila jejich shodu s originálem a nikdy nezpochybnila pravost těchto dokladů a písemností. I z toho důvodu, že paní K. při sepisování protokolů před správcem daně vždy prohlásila, že je na základě plné moci oprávněna jednat za žalobce, nevznikly správci daně pochybnosti o pravosti předložené plné moci.

13. Žalovaný poukázal na skutečnost, že čestné prohlášení ze dne 20. 5. 2015, bylo správci daně doručeno až dne 15. 11. 2016, tedy více jak po roce ode dne, kdy bylo čestné prohlášení učiněno. Přitom dne 15. 11. 2016 bylo správci daně doloženo také oznámení podle § 158 odst. 1 trestního řádu o skutečnostech nasvědčujících spáchání trestného činu doručené Vrchnímu státnímu zastupitelství v Praze osobně dne 13. 7. 2015, ze kterého je zřejmé, že čestné prohlášení M. K. musel mít žalobce ve své dispozici nejpozději dne 13. 7. 2015, přesto správce daně neevidoval bezprostředně po tomto datu žádnou písemnost žalobce, která by plnou moc pro paní K. zrušila. Tato plná moc platila až do doby oznámení nového zástupce Ing. N., která je evidována až ode dne 27. 1. 2016. Dle žalovaného správce daně ve věci udělené plné moci pro paní K. jednal v dobré víře, že jedná s oprávněnou osobou. Správce daně neměl důvod o pravosti doručené plné moci pochybovat, a to jak z jejího obsahu, tak i z následného jednání zmocnitele a zástupce před správcem daně a správce daně byl tak povinen podle této plné moci postupovat. Prekluzivní lhůta tak neuplynula.
14. K citovanému rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 6. 2012, č. j. 7 Afs 21/2011-86, žalovaný uvedl, že jej nepovažuje za přílehavý. V dané věci byl taktéž rozporován podpis na plné moci a byl navrhován grafologický rozbor podpisu na dané plné moci, nicméně v daném řízení, jež bylo předmětem sporu ve výše uvedeném rozsudku, správce daně dostatečně nezdůvodnil, proč nepovažuje provedení grafologického rozboru podpisu za nutné, kdy se správce daně řádně nevypořádal s dalšími skutečnostmi, které vzbuzovaly pochybnosti o pravosti podpisu na plné moci. K provedení znaleckého posudku o pravosti podpisu žalovaný uvedl, že správce daně jednal v dobré víře, že jedná s oprávněnou osobou, na této skutečnosti nemůže změnit nic ani znalecký posudek z oboru písmoznalectví k prokázání nepravosti podpisu na plné moci. Znalecký posudek může osvědčit pouze pravost či nepravost podpisu na předmětné plné moci, nikoliv však dobrou víru správce daně, že jednal v průběhu daňového řízení, a tedy i při zahájení daňové kontroly s oprávněnou osobou. K citovanému rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 10. 2009, č. j. 1 Afs 59/2009-113, žalovaný konstatoval, že jeho předmětem bylo posouzení platnosti plné moci, jejího vymezení, ve vztahu k nepřesné formulaci zmocnění. Rozsudek nepovažuje žalovaný za přílehavý. Ve vztahu k námitce, že se žalovaný nevypořádal s tvrzeními žalobce, žalovaný uvedl, že žalobce nekonkretizuje, s jakými tvrzeními se žalovaný údajně nevypořádal. Na námitku tak nelze žádným konkrétním způsobem reagovat.
15. K namítanému neprovedení výslechu D. S. žalovaný uvedl, že toto pochybení uznal. Žalovaný proto provedl přezkumné řízení, kdy ve smyslu § 123 odst. 3 daňového řádu byl oprávněn řízení doplňovat a odstraňovat jeho vady. Byl proto proveden výslech svědka, následně byl žalobce seznámen s hodnocením tohoto výslechu a byla mu dána možnost se vyjádřit. Následně žalovaný rozhodnutím ze dne 23. 4. 2019 dle § 123 odst. 5 daňového řádu přezkumné řízení zastavil. Po zhodnocení nově provedené svědecké výpovědi ve

vztahu k ostatním zjištěným skutečnostem shledal, že dodatečně provedená svědecká výpověď nemá vliv na výrok žalobou napadeného rozhodnutí. Žalovaný doplnil, že si je vědom, že soud při rozhodování vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného. V dané situaci byl skutkový a právní stav vadný, neboť nebyl vyslechnut svědek, resp. nebylo vypořádáno, proč je provedení tohoto výslechu nutno považovat za nadbytečné. Na straně druhé by však měl soud reflektovat, že pokud by přistoupil ke zrušení žalobou napadeného rozhodnutí z tohoto důvodu, tak pouze dojde k dalšímu protažení řízení a navýšení nákladů. Výše uvedené přezkumné řízení je dokladem, že tato vada neměla vliv na zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí. Žalovaný dále konstatoval, že považuje za nadbytečné se vyjadřovat k žalobcem citované judikatuře týkající se dokazování, neboť své pochybení týkající se nevyslechnutí svědka uznal, a současně žalobce z citované judikatury nečiní žádné konkrétní závěry pro nyní projednávanou věc.

16. Pokud žalobce dále upozorňuje na vnitřní rozpornost rozhodnutí, neboť správce daně od 15. 11. 2016 disponoval čestným prohlášením paní M. K., v důsledku čehož mohl pochybovat o zákonnosti zahájení daňové kontroly, i přesto vydal platební výměr, žalovaný má za to, že rozhodnutí nejsou nikterak vnitřně rozporná. Čestné prohlášení se do sféry vlivu správce daně dostalo jako příloha k vyjádření k výsledkům kontrolního zjištění. Jak již bylo uvedeno, tak toto čestné prohlášení se ke správci daně dostalo více jak po roce od toho, co jej musel mít žalobce k dispozici. Žalobce s předložením tohoto důkazního prostředku vyčkával a tento předložil až 15. 11. 2016, přitom poukazoval na § 148 odst. 1 daňového řádu. Žalobce si musel být vědom, že v době předložení čestného prohlášení, kterým zpochybňuje předloženou plnou moc pro paní K., lhůta stanovená § 148 odst. 1 daňového řádu počala pro zdaňovací období srpen 2013 běžet dne 25. 9. 2013 a končila dne 25. 9. 2016. V případě, že by nebyla u žalobce zahájena daňová kontrola, tak by v době předložení čestného prohlášení 15. 11. 2016 lhůta pro stanovení daně dle § 148 odst. 1 za zdaňovací období srpen 2013 uplynula 25. 9. 2016 a správce daně by již nemohl zahájit daňovou kontrolu s oprávněnou osobou, čehož si musel být žalobce vědom. Žalobce věděl, že u něj probíhá daňová kontrola, a to nejpozději od data 13. 7. 2015.
17. Žalovaný dále uvedl, že svědecká výpověď pana T. M. nebyla správcem daně hodnocena jako důkaz přijetí fakturovaných plnění od dodavatelů Marketing Invest s.r.o. a Impex Europe s.r.o., a svědeckou výpověď pana T. K. nebyl potvrzen předmět a rozsah zdanitelných plnění dle žalobcem předložených daňových dokladů, žádné jiné závěry z těchto výpovědí správce daně neučinil. Pokud žalobce tvrdí, že obchodní případy, které správce daně zmiňuje ve svých nálezech, nepatří daňovému subjektu a nikdy nebyly uzavřeny jménem žalobce, nezbyvá než konstatovat, že právě tato plnění byla zahrnuta v předmětném daňovém přiznání, a proto je také správce daně prověřoval. Žádné jiné daňové přiznání k DPH za předmětné zdaňovací období nebylo ze strany žalobce podáno, ze kterého by vyplývalo jeho tvrzení, že žádná plnění neuskutečnil, a které by u správce daně mohlo vyvolat pochybnosti o oprávněnosti podaného daňového přiznání paní K., neboť by s ním byla v rozporu. Žalovaný konstatoval, že nemá za to, že by z bodu [26] žalobou napadeného rozhodnutí vyplývalo, že nezjistil úplně skutkový stav. V tomto bodě je pouze konstatováno, že je zarážející, že pokud obchodní případy neexistovaly, tak jak tvrdí žalobce, tak proč společnosti hradily na její účet nemalé finanční prostředky.
18. V posuzovaném případě nebylo podáno takové daňové přiznání, ze kterého by vyplývalo tvrzení žalobce, že žádná plnění neuskutečnil, a které by u správce daně mohlo vyvolat

pochybnosti o oprávněnosti podaných daňových přiznání paní K., neboť by s nimi bylo v rozporu. Žalobce, resp. jeho jednatelka svým jednáním umožnila, aby její rodinný příslušník uskutečnil jménem žalobce předmětné obchodní případy, a proto nelze souhlasit s žalobcem, že mu obchodní případy nenáleží. V daném případě nejenže byly na žalobce a jménem žalobce vystavovány daňové doklady, žalobce navíc svým jednáním umožnil, aby tyto daňové doklady byly zahrnuty do jeho evidence pro daňové účely a následně do daňových přiznání, která byla předložena správci daně. Žalobce nepředložil jakýkoliv důkazní prostředek svědčící o tom, že by se jednalo o fiktivní transakce, naopak sama jednatelka žalobce uvedla ve svém vyjádření, že s ohledem na rodinné poměry a vztahy svolila k tomu, aby „Společnost“ obchodně využíval pan H. Jednatelce žalobce tedy muselo být zřejmé, že pan H. jménem daňového subjektu nějakou činnost uskutečňuje, navíc s jejím souhlasem. Žalovaný dále uvedl, že nemá za to, že by se § 92 odst. 5 písm. d) daňového řádu vztahovalo na situaci nastalou v daném případě, kdy žalobce zpochybňuje udělení plné moci a existenci obchodních případů, a správce daně by byl povinen toto prokazovat. K tomu odkázal na nálezy Ústavního soudu ze dne 1. 7. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05.

19. Ze správního spisu předloženého žalovaným správním orgánem zjistil soud následující, pro rozhodnutí ve věci samé, podstatné skutečnosti:
20. Výzvou ze dne 17. 10. 2013, č. j. 5230327/13/2008-24901-109752, byl u žalobce zahájen postup k odstranění pochybností v souvislosti s daňovým přiznáním k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2013. Protože správci daně vznikly pochybnosti o správnosti, pravdivosti a úplnosti údajů o přijatých zdanitelných plněních, vyzval žalobce, aby prokázal, že plnění uvedená na ř. 40 a 43 daňového přiznání byla či budou použita k uskutečnění ekonomické činnosti a že nárok na odpočet daně byl použit v souladu s § 72 a 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rozhodné období (dále jen „zákon o DPH“). Vzhledem k tomu, že správce daně dospěl k závěru, že pochybnosti uvedené ve výzvě k odstranění pochybností nebyly dostatečně odstraněny a na výzvu k prokázání skutečností dle § 92 odst. 4 daňového řádu, č. j. 2536432/14/2008-05404-107573, žalobce nereagoval, zahájil správce daně dne 16. 10. 2014 protokolem, č. j. 5845946/14/2008-05404-107573, daňovou kontrolu mj. za předmětné za zdaňovací období srpen 2013. Daňová kontrola byla zahájena s paní K.. Zpráva o daňové kontrole za předmětné zdaňovací období, č. j. 8610017/16/2008-60564-107573, byla projednána s novým zmocněncem žalobce (Ing. N. a podepsána dne 14. 12. 2016. Na základě výsledků daňové kontroly správce daně vydal dne 25. 1. 2017 platební výměr, č. j. 369675/17/2001-52522-110763. Žalobci nebyl uznán nadměrný odpočet z přijatých zdanitelných plnění uvedených na ř. 40 daňového přiznání k DPH ve výši 1 690 500 Kč ze základu daně 8 050 000 Kč. Daň na výstupu byla vyměřena v souladu s podaným daňovým přiznáním k DPH ve výši 760 850 Kč ze základu daně 8 385 000 Kč (ř. 1 daňového přiznání k DPH) a ve výši 37 500 Kč ze základu daně 250 000 Kč (ř. 2 daňového přiznání k DPH). Žalobce dále jako odběratel nepřiznal a neodvedl daň na výstupu v režimu přenesení daňové povinnosti dle ustanovení § 92a odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty základ daně 238 500 Kč, daň 50 085 Kč, zároveň však byl žalobci přiznán nárok na odpočet z tohoto plnění na ř. 43 platebního výměru. Žalobce proti platebnímu výměru podal odvolání.
21. Žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím odvolání zamítl a prvostupňové rozhodnutí správce daně potvrdil. V odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že správce daně vycházel ze skutečnosti, že při zahájení daňové kontroly za předmětné zdaňovací období

jednal s osobou oprávněnou jednat za žalobce. Dne 2. 9. 2013 byla místně příslušnému správci daně doručena plná moc ze dne 23. 8. 2013, č. j. 4687684/13, v níž byla paní M. K. žalobcem zmocněna mj. k zastupování ve všech záležitostech a jednáních před úřady a orgány státní správy. V plné moci bylo dále uvedeno, že toto zmocnění se vztahuje také k úkonům (podpisu na všech přiznáních, vyúčtování a korespondenci) na finančním úřadě pro Prahu 8. Plná moc byla podepsána jednatelem žalobce panem D. S. a byl na ní rovněž otisk razítka společnosti. Žalovaný poukázal na to, že výzva k odstranění pochybností ze dne 17. 10. 2013 byla doručena dne 5. 11. 2013 paní K., která v té době disponovala generální plnou mocí. Seznámení s dosavadním výsledkem postupu k odstranění pochybností u DPH za zdaňovací období srpen 2013 bylo dne 16. 10. 2014 provedeno s paní K., která výslovně uvedla, že je oprávněna jednat za žalobce. Z důvodu, že doposud nebyly dostatečně uspokojivě odstraněny pochybnosti a bylo nutné vést ještě další důkazní řízení ve věci oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet daně a přiznání daně na výstupu, byl téhož dne s paní K. sepsán protokol o zahájení daňové kontroly, do kterého opět uvedla, že je za plátce oprávněna jednat na základě plné moci. V průběhu postupu k odstranění pochybností a následně i daňové kontroly předkládala paní K. správci daně veškeré doklady a písemnosti, potvrdila jejich shodu s originálem a nikdy nezpochybnila pravost těchto dokladů a písemností. Správci daně tak nevznikly pochybnosti o pravosti předložené plné moci.

22. Žalovaný nesouhlasil s námitkou, že z důvodu zahájení daňové kontroly s neoprávněným subjektem již uplynula tříletá prekluzivní lhůta podle § 148 odst. 1 daňového řádu. Dle uvedeného ustanovení počala lhůta běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, tedy dne 25. 9. 2013. Dne 16. 10. 2014 byla u žalobce zahájena daňová kontrola, od tohoto dne běžela nová tříletá lhůta, která by uplynula dne 16. 10. 2017. Správce daně však v posledních 12 měsících před uplynutím této lhůty pro stanovení daně, konkrétně dne 25. 1. 2017, doručil žalobci platební výměr na DPH, kterým na základě provedené daňové kontroly vyměřil DPH za předmětné zdaňovací období. Lhůta pro stanovení daně se tak v souladu s § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu prodloužila o 1 rok a uplyne až dne 16. 10. 2018. Z předloženého spisového materiálu vyplývá, že dne 20. 5. 2015 paní K. učinila úředně ověřené čestné prohlášení. Žalovaný k němu uvedl, že je zarážející, že paní K., která své zmocnění při jednání se správcem daně nikdy nezpochybnila, činila úkony vůči správci daně výhradně na základě pokynů pana H., přestože jednala na základě plné moci podepsané panem D. S., kterého podle svých slov nikdy neviděla. To však znamená, že sama byla v dobré víře o správnosti a platnosti jí udělené plné moci. Pan H. tak vůči paní K. vystupoval jako osoba oprávněná jednat za žalobce a mohlo se jednat o vnitřní organizační uspořádání vztahů v rámci struktury žalobce, o čemž správce daně nemohl mít povědomí. Žalovaný zdůraznil, že čestné prohlášení bylo správci daně doručeno až dne 15. 11. 2016, tedy více jak po roce ode dne, kdy bylo čestné prohlášení učiněno. Správce daně neevidoval v době od 20. 5. 2015 do 15. 11. 2015, ale ani později, žádnou písemnost žalobce, kterou by tuto plnou moc pro paní K. zrušil. Tato plná moc platila až do doby oznámení nového zástupce. Žalovaný dospěl k závěru, že v případě uvedené plné moci se nejedná o nicotný právní akt. V České republice existuje legální definice pouze nicotného správního aktu, která je obsažena v § 77 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, nikoli však soukromoprávní listiny, kterou je plná moc. Žalovaný zopakoval, že správce daně neměl důvod o pravosti doručené plné moci pochybovat a byl povinen podle ní postupovat. Během sepisování protokolů o ústním jednání paní M. K. nikdy nenamítala skutečnost, že jedná na základě pokynů pana H.,

který však nikdy nebyl statutárním orgánem žalobce, což paní K. musela vědět. Přitom na otázku správce daně, zda je oprávněna jednat za plátce, odpověděla vždy paní K., že ano, a to na základě plné moci. Tím, že plnou moc ze dne 23. 8. 2013 podepsala, přijala zmocnění od tehdejšího jediného jednatele žalobce a správce daně neměl důvod v jednáních nepokračovat, nebo plnou moc jakkoli zpochybňovat.

23. Žalovaný dále uvedl, že ze spisového materiálu vyplývá, že správce daně několikrát předvolával ke svědecké výpovědi jednatele dodavatelů žalobce. Ve svědecké výpovědi sice pan T. M. uvedl, že s žalobcem spolupracoval, nicméně neuvedl žádné konkrétní skutečnosti k předmětné spolupráci. Na položené otázky často odpovídal nevím, nepamatuji si. K podpisu uvedenému na správcem daně předložených fakturách uvedl, že každý je jiný a neví s určitostí, zda je jeho. Svědek dále uvedl, že jednal s J. S. (*otec D. S.*), který měl mít plnou moc, přičemž smlouvu o zajištění reklamních a propagačních služeb měl jménem žalobce uzavřít D. S. K tomu svědek sdělil, že s D. S. jednal také, ale většinou jednal s J. S. Odpovědi pana T. K. byly obdobné jako u pana M. Ačkoliv tedy žalobce předložil přijaté daňové doklady od různých dodavatelů, kteří jejich vystavení nepopřeli, nebyli jednatele těchto dodavatelů schopni konkrétně zodpovědět otázky správce daně a osvědčit tak uskutečnění na nich deklarovaných plnění. Žalobce ani na výzvu k prokázání přijetí zdanitelných plnění nedoložil správci daně takové důkazní prostředky, které by tvrzené skutečnosti fakticky prokazovaly. Vyhodnocením svědeckých výpovědí a dalších předložených důkazních prostředků dospěl správce daně k závěru, že žalobce neodstranil pochybnosti o přijetí deklarovaného zdanitelného plnění v tvrzeném předmětu a rozsahu a nesplnil tak podmínky pro vznik a uplatnění nároku na odpočet daně v souladu s § 72 a 73 zákona o DPH.
24. K argumentu žalobce, že jeho datová schránka byla zneužita, žalovaný uvedl, že není zcela standardní, aby statutární orgán „zapůjčil“ obchodní společnost byt svému rodinnému příbuznému (jak uvádí paní S. v podaném trestním oznámení) z důvodu, že sám teď obchodní činnost ve společnosti nevykonává. Stejně tak není běžné sdělovat přihlašovací údaje k datové schránce společnosti osobě, která není zapsaná jako jednatel v obchodním rejstříku, ani není její vztah ke společnosti vnitřně smluvně upraven. Pokud žalobce namítá, že neuzavřel žádnou správcem daně zmiňovanou smlouvu o činnosti související s reklamou, kterou měl poskytovat (případně s pronájmem reklamních panelů), žalovaný konstatoval, že veškeré písemnosti předkládala správci daně zplnomocněná zástupkyně a nikdy nenamítala jejich neplatnost. Na předložených smlouvách bylo uvedeno, že společnost je zastoupena jednatelem D. S., smlouvy jsou opatřeny razítkem žalobce a podpisem „St“. Na objednávkách je navíc uvedeno v některých případech „D. S., jednatel“. Z výpisu bankovního účtu žalobce určeného ke zveřejnění přitom vyplývá, že byly v srpnu 2013 zjištěny příchozí platby od společností SportLimited s.r.o., Turturea s.r.o. a DOMUM Finance s.r.o. v celkové částce 900 000 Kč. Pokud tedy žalobce zpochybňuje, že smlouvy nebyly uzavřeny jeho jménem, dle žalovaného není jasné, na základě jakých skutečností by výše uvedené společnosti zasílaly finanční prostředky na bankovní účet žalobce. Není tak důvod pochybovat o tom, že se jedná o platby za uskutečněná zdanitelná plnění na základě žalobcem vystavených faktur. Správce daně tedy oprávněně ponechal údaje o uskutečněných zdanitelných plněních tak, jak sám žalobce ve svém daňovém přiznání tvrdil.
25. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán [§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb. soudního

řádu správního, v platném znění (dále jen „s. ř. s.“) a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). O podané žalobě soud rozhodl podle § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, neboť účastníci řízení s rozhodnutím ve věci bez jednání souhlasili. K navrženým důkazům soud uvádí, že neprovedl důkazy těmi listinami, které jsou součástí správního spisu, neboť seznámení se s obsahem správního spisu nevyžaduje provádění dokazování (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117). Soud neprovedl ani ostatní žalobcem navržené důkazy; k nim se podrobněji vyjádří dále v rámci posuzování jednotlivých žalobních bodů.

26. Soud při posuzování případu vycházel z konstantní judikatury, že povinnost řádného odůvodnění rozhodnutí nelze mechanicky ztotožňovat s povinností poskytnout podrobnou odpověď na každý jednotlivý v žalobě uplatněný argument. Podstatné je posouzení jádra případu a poskytnutí odpovědi na základní námitky, které v sobě mohou v některých případech konzumovat i odpověď na námitky dílčí a související (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2013, č. j. 7 As 79/2012-54; ze dne 29. 8. 2013, č. j. 7 As 182/2012-58; ze dne 19. 2. 2014, č. j. 1 Afs 88/2013-66).
27. Žalobce se ve své žalobě nejprve vyjadřuje ke správnosti vyměření daně a odkazuje na § 1 odst. 2, § 87 a § 92 odst. 2 daňového řádu, k tomu dále cituje rozsudky Nejvyššího správního soudu. Poté činí obecný závěr, že předložil či navrhl takové důkazy, které vyvolávají závažné pochybnosti o zákonnosti daňové kontroly, a bylo povinností žalovaného se jimi zabývat. K tomu dodává, že postupem žalovaného došlo k porušení zásad daňového řádu, tento postup byl v rozporu se zákonem, citovanou judikaturou, což způsobilo nezákonnost celého rozhodnutí. Soud k této žalobní argumentaci uvádí, že souhlasí s žalovaným, že na námitky formulované takto obecně nelze než reagovat pouze stejnou měrou obecnosti, avšak žalobce v podané žalobě ohledně jím navržených důkazů dále vznáší již konkrétní argumentaci, se kterou se soud bude zabývat níže.
28. Žalobce tedy již dále konkrétně namítá, že se správce daně při zahájení daňové kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce srpna roku 2013 dopustil procesního pochybení, neboť jednal s osobou, která k tomu nebyla daňovým subjektem (žalobcem) zmocněna. Bývalý jednatel pan S. totiž dle žalobce nikdy neudělil plnou moc (podpis na plné moci ze dne 23. 8. 2013 evid. pod č. j. 4687684/13 není jeho podpisem) paní K., která za žalobce jednala mj. při zahájení daňové kontroly. V důsledku takto nezákonně zahájené kontroly přitom došlo k uplynutí tříleté prekluzivní lhůty pro stanovení daně dle § 148 odst. 1 daňového řádu. Žalobce v této souvislosti v podané žalobě namítal, že žalovaný neprovedl jím navrhovaný důkaz výsledkem bývalého jednatele pana S., který žalobce navrhl v podaném odvolání k otázce pravosti podpisu na plné moci, ani jeho neprovedení nikterak neodůvodnil. Žalobce v žalobě rovněž naznačil, že nebyl ze strany daňových orgánů proveden ani navržený důkaz znaleckým posudkem k ověření pravosti podpisu na plné moci, resp. nebylo rovněž osvětleno, proč tento důkaz proveden nebyl. Soud však ze spisového materiálu ověřil, že v rámci daňového řízení žalobce žádný důkaz znaleckým posudkem nenavrhoval.
29. Soud k samotnému posouzení uvedených námitek předně uvádí, že soudní řízení bylo přerušeno usnesením zdejšího soudu ze dne 15. 8. 2018, č. j. 11 Af 9/2018 - 54, neboť žalovaný podal podnět na přezkum žalobou napadeného rozhodnutí. Generální finanční ředitelství posléze svým rozhodnutím ze dne 7. 9. 2018 nařídilo přezkum napadeného rozhodnutí, a to z důvodu procesní vady spočívající v nevyslechnutí svědka pana S. (resp.

ani neodůvodnění proč svědek nebyl vyslechnut). Odvolací finanční ředitelství (žalovaný) následně provedlo přezkumné řízení a dospělo k závěru, že vada neměla vliv na výrok žalobou napadeného rozhodnutí, a proto rozhodnutím ze dne 23. 4. 2019, č. j. 16331/19/5300-22443-702189, dle ustanovení § 123 odst. 5 daňového řádu přezkumné řízení zastavilo. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, o kterém Generální finanční ředitelství rozhodlo rozhodnutím ze dne 31. 10. 2019, č. j. 81409/19/7100-20117-010212, a to tak, že odvolání se zamítá a rozhodnutí o zastavení přezkumného řízení se potvrzuje. Žalovaný v této souvislosti zdůrazňoval, že v rámci přezkumného řízení došlo k výsledku pana D. S. a následně byl žalobce seznámen s hodnocením tohoto výsledku, a tedy ve své podstatě došlo k formálnímu odstranění vady. Soud však k provedení výsledku D. S. v rámci proběhlého přezkumného řízení zdůrazňuje, že k němu nemohl při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí přihlížet. Jak totiž konstatoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 16. 12. 2015, č. j. 3 Afs 99/2015 - 26: *„V případech, kdy po odstranění procesních vad původního řízení správce daně provádějící přezkumné řízení dospěje k závěru, že nejsou dány podmínky pro konání přezkumného řízení a přezkumné řízení zastaví, nemá takové rozhodnutí žádný vliv na původní rozhodnutí správce daně. Případné „odstranění“ procesních vad původního řízení tak má význam jen pro výsledek přezkumného řízení a nemůže samo o sobě zhojit vady původního rozhodnutí správce daně. Proto ani soud, který posuzuje ve správním soudnictví žalobu daňového subjektu proti původnímu rozhodnutí, nemůže přihlídnout k rozhodnutí o zastavení přezkumného řízení v tom smyslu, že by jeho závěry posuzoval jako jeden celek s žalobou napadeným původním rozhodnutím. Z pohledu správního soudu rozhodujícího o žalobě proti původnímu rozhodnutí, může výsledek přezkumného řízení ovlivnit obsah původního rozhodnutí (a tedy i jeho výsledné posouzení správním soudem) pouze v případě, kdy správce daně v přezkumném řízení původní rozhodnutí změnil nebo zruší.“* Rozhodnutí o zastavení přezkumného řízení tak nemá vliv na původní rozhodnutí žalovaného, tj. na napadené rozhodnutí.

30. V posuzovaném případě tedy není mezi účastníky sporu o tom, že žalovaný zatížil napadené rozhodnutí vadou, když se nevypořádal s návrhem žalobce na provedení svědecké výpovědi. Soud k tomu však zároveň zdůrazňuje, že jak žalobce, tak i žalovaný zcela pomíjejí, že fyzickou osobu, která má vypovídat o okolnostech týkajících se právnické osoby nastalých v době, kdy byla jejím statutárním orgánem nebo členem tohoto orgánu, nelze v daňovém řízení vyslechnout jako svědka (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 9. 2017, č. j. 6 Afs 237/2017 - 23, či ze dne 24. 5. 2018, č. j. 3 Afs 45/2017- 23). V posuzovaném případě se daňová kontrola týkala zdaňovacího období srpen 2013, přičemž v tomto období byl právě D. S., jehož výsledek jako svědka žalobce v podaném odvolání navrhoval, jednatelem žalobce (společně s M. S.). Pro úplnost však soud dodává, že Nejvyšší správní soud upřesnil v rozsudku ze dne 11. 6. 2020, č. j. 10 Afs 266/2018 - 36, že *„bývalý jednatel by obecně vzato mohl v daňovém řízení vypovídat, i když nikoli jako svědek (srov. k tomu pro inspiraci § 126a a § 131 odst. 2 větu druhou občanského soudního řádu).“*
31. Soud dále uvádí, že správní orgány sice nejsou povinny provést všechny navržené důkazy, musí však svůj postup náležitě odůvodnit. Avšak např. v rozsudku ze dne 14. 11. 2019, č. j. 7 Afs 386/2018 - 40, Nejvyšší správní soud potvrdil postup krajského soudu, který zamítl žalobu, ačkoliv shledal procesní pochybení žalovaného v tom, že se nevypořádal s návrhy na provedení svědeckých výpovědí. Nejvyšší správní soud konkrétně uvedl: *„Krajský soud shledal procesní pochybení žalovaného v tom, že se nevypořádal s návrhy na provedení svědeckých výpovědí. Odkázal přitom na judikaturu Ústavního soudu, podle níž měl žalovaný*

budto navrhované důkazy provést, nebo je neprovádět a tento postup náležitě odůvodnit (viz nálezy Ústavního soudu ze dne 16. 2. 1995, sp. zn. III. ÚS 61/94, a ze dne 12. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 95/97). Tato skutečnost však sama o sobě nepostačuje k tomu, aby bylo rozhodnutí žalovaného automaticky zrušeno. Musí být rovněž splněna podmínka, že uvedené pochybení mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. Její naplnění však již krajský soud neshledal. I bez provedení těchto výpovědí byl totiž dle krajského soudu skutkový stav pro rozhodnutí o delegaci zjištěn dostatečně. S tímto závěrem se Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené ztotožňuje.“

32. Městský soud s přihlédnutím k výše uvedenému dospěl rovněž k závěru, že uvedená vada neměla v posuzovaném případě vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Nelze totiž opomenout, že žalobce opakovaně tvrdil, že podpis na plné moci není pravým podpisem bývalého jednatele. Dle soudu tak není zřejmé, co by mohl výslech bývalého jednatele do řízení přinést nad rámec toho, co tvrdil již sám žalobce (ústí svého aktuálního jednatele), tj. že se nejedná o pravý podpis bývalého jednatele. Daňové orgány se přitom námitkou pravosti podpisu, resp. oprávněním paní K. zastupovat žalobce zabývaly.
33. K samotnému posouzení oprávnění paní K. zastupovat žalobce při zahájení daňové kontroly soud předně uvádí, že ve spisovém materiálu předloženém žalovaným je založena plná moc ze dne 23. 8. 2013 (doručená správci daně dne 26. 8. 2013) evid. pod č. j. 4687684/13. Touto plnou mocí byla paní M. K. žalobcem zmocněna mj. k zastupování ve všech záležitostech a jednáních před úřady a orgány státní správy. V plné moci je dále uvedeno, že toto zmocnění se vztahuje také k úkonům (podpisu na všech přiznáních, vyúčtování a korespondenci) na Finančním úřadě pro Prahu 8. Plná moc byla podepsána panem D. S., který byl jednatelem žalobce v období 30. 9. 2009 do 30. 9. 2013, tedy i ke dni podpisu plné moci, a byl na ní rovněž otisk razítka žalobce. V průběhu postupu k odstranění pochybností a následně i daňové kontroly předkládala paní K. správci daně doklady a písemnosti (mj. i bankovní výpisy z účtů žalobce), potvrdila jejich shodu s originálem a nikdy nezpochybnila pravost těchto dokladů a písemností. Paní K. přitom při sepisování protokolů před správcem daně vždy prohlásila, že je na základě plné moci oprávněna jednat za žalobce. Soud tak souhlasí s vyjádřením žalovaného, že z obsahu plné moci, jakož i následného jednání zmocněnce a zejména žalobce (nepodávání jiných daňových přiznání žalobcem) před správcem daně nemohly správci daně vzniknout pochybnosti ohledně toho, že jedná s oprávněnou osobou. Soud nepřehlédl, že ve správním spise je založena další obsahově totožná plná moc, doručená správci daně 20. 9. 2013 (evid. pod č. j. 4907992/13). Jak vyplývá ze soupisu písemností založených ve správním spise a z napadeného rozhodnutí, daňové orgány považovaly tyto plné moci obsahově za identické (žalovaný v napadeném rozhodnutí konkrétně uvedl, že byla plná moc, č. j. 4687684/13, podána na územní pracoviště pro Prahu 3, přičemž následně byla postoupena místně příslušnému územnímu pracovišti pro Prahu 8 a znovu zaevidována pod 4907992/13). Vzhledem k tomu, že se jednalo o obsahově zcela totožný formulář listiny nazvané Plná moc, která byla doručena správci daně až dodatečně, lze připustit, že správní orgán této v pořadí druhé plné moci již nevěnoval pozornost, neboť měl za to, že se jednalo o pouhé potvrzení již dříve doručené plné moci. Proto u něho nemusely vzniknout pochybnosti o předložené plné moci ze dne 23.8.2013, i když se později doručená listina částečně odlišovala.
34. I přes uvedenou skutečnost však soud s ohledem na skutkové okolnosti případu dospěl k závěru, že předmětná rozhodnutí daňových orgánů ob stojí. Jak totiž relevantně upozornil

žalovaný v napadeném rozhodnutí, žalobce teprve ve svém vyjádření ze dne 14. 11. 2016 k výsledkům daňové kontroly za zdaňovací období srpen 2013 poprvé uvedl, že plná moc ze dne 23. 8. 2013 nebyla nikdy tehdejším jednatelem žalobce panem D. S. podepsána a paní M. K. tak nebyla nikdy oprávněna za žalobce jednat. K prokázání tohoto svého tvrzení pak žalobce předložil čestné prohlášení paní M. K. ze dne 20. 5. 2015 a oznámení paní M. S. ze dne 13. 7. 2015 podle § 158 odst. 1 trestního řádu o skutečnostech nasvědčujících spáchání trestného činu. V čestném prohlášení je uvedeno, že paní K. jednala na základě pokynů V. H., s jednatelem žalobce nebyla v žádném kontaktu a nepřijímala od nich žádné pokyny týkající se žalobce, jeho účetnictví či daňových přiznání. Jednatelka přitom v uvedeném trestním oznámení uvedla: „Navázali jsme kontakt s účetní paní M. K., která pro Společnost vedla účetnictví. Ta nám mj. sdělila, že ve Společnosti probíhá daňová kontrola ze strany Finančního úřadu pro Prahu 1, kdy tuto kontrolu má na starosti paní M. H. Dále jednatelka uvedla, že jí požádal manžel její sestry, pan V. H., zda by nemohl společnost SD - Center s.r.o. využívat, a ona s ohledem na rodinné poměry svolila, aby společnost obchodně využíval.

35. Oprávnění paní K. zastupovat žalobce před správcem daně bylo tedy žalobcem zpochybněno teprve v rámci vyjádření ze dne 14. 11. 2016 k výsledkům daňové kontroly, tedy s odstupem jednoho roku a čtyř měsíců ode dne podání trestního oznámení, a teprve poté, co uplynula původní tříletá lhůta pro stanovení daně z přidané hodnoty za kontrolované zdaňovací období srpen 2013, když lhůta dle § 148 odst. 1 daňového řádu začala za zdaňovací období srpen 2013 běžet dne 25. 9. 2013 a pokud by nebyla zahájena daňová kontrola, tato lhůta by uplynula dnem 25. 9. 2016. Soud přitom považuje za podstatné, že žalobce věděl nejpozději ode dne 13. 7. 2015 právě od paní K., že u něj probíhá daňová kontrola (jak vyplývá z trestního oznámení), avšak proti zastupování paní K. se ohradil až poté, co uplynula uvedená lhůta pro stanovení daně (pokud by nebyla zahájena daňová kontrola). Jak dále vyplývá ze správního spisu, plná moc pro Ing. N. (nového zástupce žalobce) byla u správce daně uplatněna dne 27. 1. 2016, a i přesto bylo čestné prohlášení společně s vyjádřením předloženo až 15. 11. 2016. Soud tak nemůže hodnotit uvedené jednání žalobce (tj. jeho následné zpochybňování plné moci ze dne 23. 8. 2013) než jako ryze účelové s cílem zvrátit závěry daňové kontroly a následné vyměření daně, a to i s ohledem na to, že sama jednatelka v trestním oznámení uvedla, že paní K. vedla pro žalobce účetnictví a že ji vzhledem k jejím znalostem věci pověřila zastupováním v daňovém řízení vedeném finančním úřadem. Rovněž pak není obvyklé, aby osoba, u které žalobce tvrdí, že jí neudělil plnou moc, disponovala výpisy jeho bankovních účtů a ty předkládala správci daně.
36. Soud pro úplnost považuje za nezbytné uvést, že i kdyby bylo skutečně pravdivé tvrzení žalobce, že paní K. nebyla za žalobce oprávněna jednat na základě plné moci ze dne 23. 8. 2013, nastala by dle názoru soudu (s ohledem na výše uvedené skutkové okolnosti) v daném případě situace předvídaná rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 8. 2019, č. j. 8 As 289/2017 - 44: „V případě, že není možné jednání (udělení plné moci společnosti FLEET Control, s.r.o.) stěžovatele syna považovat za jednání stěžovatele, je toto jeho jednání pouze a jen jednání zavazující stěžovatelova syna, který se při svém jednání zřejmě dopustil omylu v předmětu oprávnění, které udělil. Je nepřijatelný názor krajského soudu, dle kterého v případě zdánlivě standardního postupu a standardně vypadající plné moci by neoprávněné jednání za jiného mohlo zavazovat někoho jiného než osobu jednající. To by vedlo k absurdním závěrům, neboť by údajného zmocnitele zavazovalo jakékoliv jednání třetí osoby, která by správnímu orgánu předložila falešnou plnou moc, pokud by správní orgán sám nepojal

podezření, že na plné moci není ve skutečnosti podpis zmocnitele, ale jiné osoby. Ačkoliv si je soud vědom, že nelze klást k tíži správnímu orgánu, že vadu plné moci nezjistil (což by se mohlo za určitých okolností promítnout například do výroku o náhradě nákladů soudního řízení), nelze rezignovat na ochranu práv účastníků řízení, za něž bylo neoprávněně jednáno. [...] Z tohoto zdánlivě kategorického názoru je však nutné učinit výjimku spočívající ve snaze o zneužití práva, které by však mělo povětšinou povahu pozdějšího konkludentního schválení jednání zástupce, který překročil zástupčí oprávnění. Jak bude rozebráno dále, mohlo by se jednat zejména o situace, kdy by údajný zmocnitel věděl nebo musel vědět o tom, že někdo jiný podepsal plnou moc jeho jménem a přesto by ponechával správní orgán v domněnku, že se jedná o jeho podpis.“ (zvýraznění doplněno zdejším soudem - pozn. soudu).

37. Soud má tedy s ohledem na vše uvedené za to, že na základě předmětné daňové kontroly mohl správce daně stanovit daň, a tedy nelze namítat uplynutí tříleté prekluzivní lhůty pro stanovení daně dle § 148 odst. 1 daňového řádu. Soud dodává, že nepřistoupil k provedení důkazu výsledkem pana S. k otázce pravosti podpisu na plné moci a k důkazu znaleckým posudkem z oboru písmoznalectví k (který žalobce ani v daňovém řízení nenavrl, jak soud konstatoval výše), neboť s ohledem na uvedené hodnocení soudu by na posouzení věci nemohly ničeho změnit.
38. Pokud žalobce dále namítal, že ani správce daně a zejména pak žalovaný se nevypořádali s tvrzeními žalobce, byla tato námitka uplatněna pouze v obecné rovině. Žalobce ji blíže nespecifikoval a nevyplývá z ní, s jakými konkrétními tvrzeními se daňové orgány nevypořádaly, soud proto stejnou mírou obecnosti uvádí, že namítaný nedostatek neshledal. K tomu soud připomíná, že pokud je žaloba žalobce, resp. žalobní bod v ní uvedený formulován v obecné rovině, pak není úkolem soudu domýšlet za žalobce argumenty, které by snad s takovým žalobním bodem mohly souviset a které by hypoteticky mohly zpochybnit zákonnost napadeného rozhodnutí. Soudní řízení není pokračováním správního (resp. daňového) řízení, nýbrž zcela samostatným typem přezkumného řízení.
39. Žalobce dále v části III. podané žaloby namítal, že obchodní případy, které správce daně uváděl ve svých podáních, nepatří žalobci a nikdy nebyly uzavřeny žalobcem. Soud neshledal ani tuto žalobní argumentaci důvodnou.
40. Soud předně konstatuje, že nepominul, že předmětná námitka mířila na všechny obchodní případy žalobce. Soud proto nejprve zdůrazňuje, že v posuzovaném případě správci daně vznikly v průběhu řízení pochybnosti o oprávněnosti nároku na odpočet daně uplatněného na základě daňových dokladů, na kterých byly jako dodavatelé uvedeny společnosti Marketing Invest s.r.o., Impex Europe s.r.o. a Indo Euro Logistics s.r.o. Podle § 72 odst. 1 zákona o DPH vzniká plátcí nárok na odpočet daně na vstupu jen při splnění hmotněprávních podmínek, kterými je skutečné přijetí zdanitelného plnění od jiného plátce a použití tohoto plnění pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Splnění podmínek nároku na odpočet prokazuje daňový subjekt (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006 - 107; ze dne 24. 1. 2008, č. j. 7 Afs 112/2007 - 40, č. 1836/2009 Sb. NSS; a ze dne 26. 6. 2014, č. j. 5 Afs 65/2013 - 79). Správce daně přitom dospěl ve zprávě o daňové kontrole k závěru, že žalobce neodstranil pochybnosti o přijetí deklarovaného zdanitelného plnění od dodavatelů Marketing Invest s.r.o., Impex Europe s.r.o. a Indo Euro Logistics s.r.o. ve tvrzeném předmětu a rozsahu a nesplnil tak podmínky pro vznik a uplatnění nároku na odpočet daně v souladu s § 72 a 73 zákona o DPH. Pokud tedy žalobce v podané žalobě namítal, že mu uvedené obchodní případy vůbec nenáleží a

že svědecké výpovědi dodavatelů žalobce potvrdily, že k tvrzeným obchodním případům ve skutečnosti nedošlo, přičemž se současně ohradil proti hodnocení těchto svědeckých výpovědí správcem daně, soud zdůrazňuje, že žalobce zcela pomíjí, že těmito námitkami nemůže nikterak zpochybnit uvedené závěry správce daně, tj. že neprokázal oprávněnost nároku na odpočet daně. Uvedený závěr správce daně pak nemůže zpochybnit ani žalobcem navrhovaný důkaz dožádáním informací o pověsti vyslýchaných osob, soud jej proto neprovedl.

41. K ostatním obchodním případům soud uvádí, že považuje v projednávaném případě za stěžejní, že v čestném prohlášení paní K. mj. uvedla, že žalobci v uvedeném období jako účetní zpracovávala účetnictví a podávala také daňové přiznání, veškerá zpracování a zaúčtování účetních dokladů, jakož i jiné účetní úkony, a dále podávání veškerých daňových přiznání činila výlučně na základě pokynů pana V. H., který vůči ní vystupoval jako osoba oprávněná za žalobce jednat. Jak již bylo konstatováno výše, sama jednatelka žalobce v předmětném trestním oznámení uvedla, že s ohledem na rodinné vztahy svolila, aby společnost SD - Center s.r.o. obchodně využíval právě pan V. H. Dále uvedla, že se obchodní činnosti žalobce nevěnovala, nečinila za žalobce žádné úkony, nedisponovala přihlašovacími údaji do datové schránky žalobce ani nevykonávala žádné účetní činnosti, nepodávala daňová přiznání, nepřebírala korespondenci určenou žalobci a neměla ani přístup k účetnictví žalobce. Soud proto souhlasí s žalovaným, který v napadeném rozhodnutí konstatoval, že není zcela standardní, aby statutární orgán „zapůjčil“ obchodní společnost bytí svému rodinnému příbuznému z důvodu, že sám teď obchodní činnost ve společnosti nevykonává. Soud má tedy v posuzovaném případě za to, že to byla sama jednatelka žalobce, která svým jednáním umožnila, aby na žalobce a jménem žalobce byly vystavovány daňové doklady (faktury) a aby tyto daňové doklady byly zahrnuty do jeho evidence pro daňové účely a následně do daňového přiznání, které bylo předloženo správci daně. Jednatelka žalobce tak v rozhodném období zcela ignorovala jakoukoliv kontrolu obchodní činnosti žalobce a jeho daňových povinností, a tedy se nemůže nyní zbavit odpovědnosti tvrzením, že obchodní případy žalobci nenáleží. Soud zdůrazňuje, že správce daně při daňové kontrole za srpen 2013 vycházel z podaného daňového přiznání paní K., žádné jiné daňové přiznání žalobcem podáno nebylo. Jak přitom relevantně upozornil žalovaný ve svém vyjádření, nebylo tedy podáno takové daňové přiznání, ze kterého by vyplývalo tvrzení žalobce, že žádná plnění neuskutečnil, a které by u správce daně mohlo vyvolat pochybnosti o oprávněnosti podaného daňového přiznání paní K., neboť by s ním bylo v rozporu.
42. Dle soudu pak nelze ani tvrdit, že by žalovaný (popř. správce daně) rezignoval na tvrzení žalobce, že žalobcem nebyly uzavřeny smlouvy se správcem daně zmiňovanými subjekty (resp. že na smlouvách není podpis oprávněné osoby). Správce daně se totiž uvedeným tvrzením zabýval na str. 26 a 27 zprávy o daňové kontrole, žalovaný pak na odvolací námitku žalobce, že jménem subjektu nebyla uzavřena žádná správce daně zmiňovaná smlouva, reagoval zejména v bodu [25] napadeného rozhodnutí. Pokud pak žalovaný v bodu [26] mj. konstatoval, že v měsíci srpnu byly zjištěny příchozí platby od společností SportLimited s.r.o., Turturea s.r.o. a DOMUM Finance s.r.o., přičemž dle předložených daňových dokladů se jednalo o odběratele žalobce, přičemž dodal, že mu není jasné, na základě jakých skutečností by uvedené společnosti zasílaly finanční prostředky na účet žalobce, soud uvádí, že uvedenou úvahu žalovaného považuje za logickou a srozumitelnou a nemá na rozdíl od žalobce za to, že by žalovaný uvedeným konstatováním potvrdil, že nezjistil úplný skutkový stav. Soud přitom pro úplnost dále uvádí, že z ničeho nevyplývá,

že by žalovaný v řízení postupoval s cílem vyměřit daň co nejvyšší a komukoliv, jak rovněž tvrdil v podané žalobě žalobce.

43. Žalobce dále poukazoval na důkazní břemeno správce daně dle § 92 odst. 5 písm. d) daňového řádu, podle kterého „[s]právce daně prokazuje skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti“. V daném případě však správce daně nezpochybňoval obsah žádného právního jednání žalobce či jiné skutečnosti ve smyslu citovaného ustanovení, soud tedy souhlasí s žalovaným, že důkazní břemeno správce daně dle § 92 odst. 5 písm. d) daňového řádu na posuzovanou věc nedopadá. Soud považuje za vhodné rovněž na tomto místě připomenout, že daňové řízení není na rozdíl od řízení trestního ovládáno vyšetřovací zásadou, je postaveno na povinnosti daňového subjektu prokázat vše, co sám tvrdí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006 - 107).
44. Soud závěrem uvádí, že neprovedl ani žalobcem navrhovaný důkaz zpracování znaleckého posudku z oboru písmoznalectví k popření pravosti podpisu na smlouvách, popř. souvisejících dokladech, neboť jeho provedení by vzhledem k závěrům uvedeným výše v tomto rozsudku nemohlo na posouzení věci ničeho změnit. Žalobce přitom ani tento důkaz nenavrhoval v rámci daňového řízení.
45. Na základě shora uvedeného soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
46. O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, avšak žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

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

Praha 24. března 2021

JUDr. Hana Veberová v. r.
předsedkyně senátu