



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Kříže, soudkyně Mgr. Věry Jachurové a soudce Mgr. Bc. Jana Schneeweise v právní věci

žalobce: **R. V.**
bytem XXX
zastoupený společností GOODWILL PARTNER, s.r.o., IČO: 26846616
se sídlem U dubu 691/48, Praha 4

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 1. 2022 č. j. 2511/22/5200-10422-711919

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 21. 1. 2022 č. j. 2511/22/5200-10422-711919 se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 23 028 Kč do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku, a to k rukám právního zástupce žalobce, společnosti GOODWILL PARTNER, s.r.o.

Odůvodnění:

1. Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného označeného v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“). Výrokem I. napadeného rozhodnutí bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu - dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob ze dne 22. 4. 2020, č. j. 3209261/20/2004-51521-110589, jímž byla žalobci za zdaňovací období roku 2014 doměřena daň ve výši 1 891 317 Kč, daňový bonus ve výši – 26 808 Kč a současně vznikla zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

výši 383 625 Kč. Výrokem II. napadeného rozhodnutí bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu – dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob ze dne 22. 4. 2020, č. j. 3210730/20/2004-51521-110589, jímž byla žalobci za zdaňovací období roku 2015 doměřena daň ve výši 1 744 917 Kč, daňový bonus ve výši – 26 283 Kč a současně vznikla zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 354 240 Kč. Správce daně těmito dodatečnými platebními výměry doměřil žalobci daň z příjmů fyzických osob, protože dospěl k závěru, že žalobci se při daňové kontrole nepodařilo prokázat oprávněnost jím uplatněných výdajů, které vynaložil na dosažení příjmu z převodu ochranných známek, jež nabyl od společnosti SILOP a.s. „v likvidaci“ (dále jen „společnost SILOP“).

2. Ze správního spisu vyplývají následující skutečnosti:
3. Žalobce v podaných daňových tvrzeních k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2014 a za zdaňovací období roku 2015 vykázal příjmy dle § 10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) z titulu úplatného převodu 36 národních ochranných známek a 2 mezinárodních ochranných známek v úhrnné výši 12 792 000 Kč (rok 2014) a 11 808 000 Kč (rok 2015). K těmto příjmům deklaroval vynaložení výdajů rovnajících se v obou zdaňovacích obdobích výši vykázaných příjmů. Za předmětná zdaňovací období tak vykázal dílčí základ daně dle § 10 zákona o daních z příjmů ve výši 0 Kč.
4. Správce daně zahájil dne 4. 4. 2018 u žalobce daňovou kontrolu v rozsahu výdajů vynaložených k dosažení příjmů dle § 10 zákona o daních z příjmů, a to při jednání, jemuž byl přítomen tehdejší zástupce žalobce Mgr. J. H. Dne 9. 4. 2018 zaslala společnost GOODWILL PARTNER, s.r.o. (dále jen „společnost GOODWILL PARTNER“) správci daně kopii plné moci ze dne 6. 4. 2018, kterou jí žalobce udělil, a jako zástupce žalobce vyjádřila nesouhlas se zahájením daňové kontroly. Dále tato společnost činila jako zástupce žalobce další podání, v nichž se vyjadřovala k zahájené daňové kontrole a namítala nezákonnost postupu správce daně. Protože jí předložená plná moc nebyla podrobena autorizované konverzi, správce daně ji odmítl akceptovat jako osvědčení o zastupování žalobce. Dne 25. 4. 2018 vydal výzvu k odstranění vad podání, v níž uvedl, že předmětnou vadu podání (společnosti GOODWILL PARTNER) lze doložit uplatněním originálu plné moci vůči správci daně, kopií plné moci opatřenou autorizovanou konverzí nebo aprobační vadných podání daňovým subjektem, tj. žalobcem. Společnost GOODWILL PARTNER způsobem naznačeným ve výzvě nepostupovala a nadále činila jménem žalobce další, dle mínění správce daně neúčinná podání. Správce daně v návaznosti na shora uvedené v průběhu celé daňové kontroly (od 8. 4. 2018 do 10. 3. 2020) nepřihlížel k žádným podáním učiněným společností GOODWILL PARTNER za žalobce, protože podle něj trpěla vadou spočívající v nedostatku oprávněné osoby, a neměla tak právní účinky. V průběhu daňové kontroly správce daně doručoval písemnosti jednak přímo žalobci a dále jeho původnímu zástupci Mgr. J. H.
5. Výzvou ze dne 5. 11. 2019 vyzval správce daně žalobce k prokázání některých daňově relevantních skutečností a jejich doložení důkazními prostředky ve lhůtě 15 dnů od doručení výzvy. I tuto výzvu správce daně doručil jednak přímo žalobci a dále Mgr. J. H. V reakci na

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

uvedenou výzvu Mgr. J. H. požádal o prodloužení lhůty. Jeho žádosti správce daně vyhověl, žádná další reakce na zmíněnou výzvu však ze strany žalobce ani Mgr. J. H. nenásledovala.

6. Správce daně sepsal o výsledku kontrolního zjištění úřední záznam ze dne 11. 02. 2020 č. j. 452695/20/3205-60561-800560 a zaslal jej do datové schránky jak žalobci, tak Mgr. J. H. jako jeho zástupci. Žalobce na výsledek kontrolního zjištění věcně nereagoval, a správce daně proto přistoupil k sepsání zprávy o daňové kontrole č. j. 942631/20/3205-60561-800560.
7. Dne 11. 3. 2020 se ke správci daně dostavil žalobce, Mgr. J. H. a JUDr. V. Š., jednatel společnosti GOODWILL PARTNER. Žalobce uvedl, že jeho zmocněncem je skutečně společnost GOODWILL. Od této chvíle správce daně i žalovaný jednali se společností GOODWILL PARTNER jako se zástupcem žalobce.
8. Dne 21. 4. 2020 zaslal správce daně společnosti GOODWILL PARTNER jako zástupci žalobce zprávu o daňové kontrole a dne 22. 4. 2020 jí zaslal i dodatečné platební výměry, proti nimž se žalobce odvolal.
9. V napadeném rozhodnutí, jímž žalobcova odvolání proti dodatečným platebním výměrům zamítl, žalovaný potvrdil závěr správce daně, že se žalobci nepodařilo prokázat, že výdaje uplatněné k příjmu z převodu ochranných známek jsou oprávněně uplatněnými výdaji vynaloženými na dosažení tohoto příjmu. Žalovaný konstatoval, že žalobce v červnu 2013 nakoupil ochranné známky od společnosti SILOP. Ze smluv o převodu ochranných známek však nebylo zjištěné, jakou kupní cenu za ně žalobce uhradil. Tvrzení, že uhrazená kupní cena byla cca 28,6 milionu Kč, nebylo ničím prokázáno a nemá oporu ani v účetnictví společnosti SILOP. Žalobce následně v září 2013 ochranné známky prodal společnosti Hamé s.r.o. Ve zdaňovacím období 2014 žalobce přijal za jejich převod částku v úhrnné výši 12 792 000 Kč a ve zdaňovacím období 2015 částku 11 808 000 Kč. Takto přijaté prostředky žalobce uvedl v daňových tvrzeních jakožto realizované příjmy v kategorii ostatních příjmů dle § 10 zákona o daních z příjmů. Dle žalovaného se tedy zcela jednoznačně nejednalo o výtěžek z likvidace (společnosti SILOP), jak tvrdí žalobce, ale o příjem z úplatného převodu ochranných známek na společnost Hamé s.r.o. Tento příjem byl žalobce povinen zdanit, nicméně v důsledku uplatnění fiktivního výdaje se placení daně z tohoto příjmu vyhnul, a daň mu proto byla doměřena dodatečnými platebními výměry.
10. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí nezakrýval, že se nevypořádal se všemi dílčími argumenty, které žalobce v odvolání a v jeho nesčetných doplněních vznesl. Je toho názoru, že skutkový stav, z něž při rozhodování v dané věci vycházel, má oporu ve spisovém materiálu. Podání, která společnost GOODWILL PARTNER v průběhu daňové kontroly a následně v odvolání za žalobce činila, byla obstrukční, zavádějící a více než četná, činěná zjevně za účelem ztížení či dokonce zmaření cílů daňové správy a nikoliv za účelem ochrany práv žalobce. Žalovaný mj. poukázal na to, že žalobce v rámci odvolacího řízení učinil ode dne jeho zahájení, tj. ode dne 23. 4. 2020, více než 150 podání jak vůči odvolacímu orgánu, tak i vůči správci daně I. stupně.
11. Následně se žalovaný v napadeném rozhodnutí vyjádřil k procesněprávním odvolacím námitkám. V první z nich žalobce zpochybnil opodstatněnost mezinárodního dožádání, které správce daně adresoval švýcarskému daňovému orgánu ohledně dvou mezinárodních ochranných známek, které byly předmětem kontrolovaných transakcí. Toto mezinárodní

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

dožádání nebylo podle žalovaného účelové, protože na jeho základě byla potvrzena právní účinnost převodu ochranných známek na společnost Hamé.

12. V další odvolací námitce žalobce brojil proti tomu, že jej správce daně zkrátil na procesních právech tím, že neakceptoval plnou moc společnosti GOODWILL PARTNER. Žalovaný k tomu podotkl, že správce daně zasílal veškeré písemnosti a činil úkony vůči žalobci přímo. Srozumitelně mu vyjevil své pochybnosti stran oprávněnosti uplatněných výdajů, avšak žalobce ani jeho zmocněnec Mgr. J. H. nikterak nereagovali. Žalovaný nicméně připustil, že si je vědom rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 2. 2019 č. j. 4 Afs 353/2018-37, ze kterého vyplývá, že správce daně je povinen akceptovat i plnou moc v kopii. Přestože ve věci zastupování v daném případě figurovaly i další pochybnosti, optikou uvedeného rozsudku se jednalo o pochybení správce daně, pokud plnou moc neakceptoval a nedoručoval písemnosti společnosti GOODWILL PARTNER jakožto zmocněnci žalobce. Dle mínění žalovaného je však nutné přihlédnout k tomu, že přes veškerou vstřícnost a snahu správce daně vysvětlit, z jakého důvodu nepovažuje plnou moc za dostatečnou a podání činěná společností GOODWILL PARTNER za vadná, tato společnost ani původní zástupce žalobce Mgr. J. H. nikdy neposkytli adekvátní součinnost. Žalobce mohl poté, co byl seznámen s právním názorem správce daně ve vztahu k otázce zastupování, tuto skutečnost správci daně jednoznačně sdělit. Teprve dne 6. 3. 2020 Mgr. J. H. sdělil správci daně, že žalobce dlouhodobě nezastupuje, a dne 11. 3. 2020 žalobce poprvé výslovně do protokolu prohlásil, že jej zastupuje společnost GOODWILL PARTNER. Od této chvíle správce daně se společností GOODWILL PARTNER jednal jako se zástupcem žalobce, byť z procesní opatrnosti veškeré písemnosti zasílal také žalobci a Mgr. J. H. Společnost GOODWILL PARTNER se tedy mohla seznámit s veškerými skutečnostmi a průběhem daňové kontroly a adekvátně reagovat a mohla také nahlížet do spisu, což jí správce daně opakovaně umožnil. V odvolacích námitkách mohla za žalobce napadnout věcné závěry správce daně, což učinila. Tím byl tento procesní nedostatek zhojen.
13. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí dále vyjádřil k odvolací námitce žalobce, že se správce daně věcně nijak nevyjádřil k jeho důkazním návrhům. Žalovaný k tomu uvedl, že žalobce ani jeho zmocněnec Mgr. J. H. nereagoval věcně na výzvu správce daně k prokázání skutečností ze dne 5. 11. 2019, důkazní prostředky v dané věci nedoložil a tvrzení v rozsahu uložené důkazní povinnosti nesplnil. Na podnět přijatý dne 7. 11. 2019 od společnosti GOODWILL PARTNER správce daně pro dříve prověřovanou a neprokázanou platnost a pravdivost udělené plné moci nepřihlížel. Jak daňový subjekt, tak jeho zmocněnec Mgr. J. H. se též ve stanovené lhůtě nevyjádřili k výsledku kontrolního zjištění a žádné návrhy neučinili, v důsledku čehož tak nedošlo k jeho změně. Byť bylo řízení před správcem daně zatíženo výše zmíněnou procesní vadou, žalobci nebylo upřeno uplatňovat svá práva v rámci navazujícího odvolacího řízení. Z uvedených důvodů tak lze dle žalovaného považovat i tuto odvolací námitku za nedůvodnou.
14. V žalobě proti napadenému rozhodnutí, kterou bez bližšího vysvětlení označil nejen jako žalobu na přezkum rozhodnutí podle § 65 s.ř.s., ale rovněž jako žalobu na ochranu před nezákonným zásahem podle § 82 s.ř.s., žalobce namítl, že napadené rozhodnutí je nesprávné a nezákonné a že daňové řízení, které jeho vydání předcházelo, trpělo podstatnými vadami s vlivem na zákonnost jeho výroku. Správce daně žalobci odepřel jakékoliv dokazování v prvostupňovém řízení, právo nechat se zastupovat zástupcem dle své volby a celou řadu

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

dalších procesních práv (právo nahlížet do spisu, seznámit se s výsledky kontrolního zjištění a reagovat na ně, navrhopvat důkazy, právo na projednání zprávy o daňové kontrole aj.).

15. Žalobce v čl. II. a III. žaloby obsáhle (na bezmála dvaceti stranách) zrekapituloval průběh daňového řízení před správcem daně i žalovaným, přičemž zmínil většinu podání, která orgánům finanční zprávy zaslal. Skutkový základ jeho tvrzení je v zásadě shodný s tím, jak procesní situaci vylíčil žalovaný v napadeném rozhodnutí. Krátce po zahájení daňové kontroly u žalobce zaslala společnost GOODWILL PARTNER správci daně plnou moc k zastupování žalobce, kterou však správce daně odmítl akceptovat. Společnost GOODWILL PARTNER se jako žalobcův zástupce marně snažila postoj správce daně změnit stížnostmi, podněty k přezkumu, trestními oznámeními na úřední osoby, zásahovou žalobou, žádostmi o poskytnutí informací. Zastávala totiž názor, že není vhodné a procesně správné plnou moc uplatňovat opakovaně. V průběhu řízení opakovaně namítla podjatost úředních osob, ale rovněž bezvýsledně. Opakovaně též navrhla provést ohledně platnosti plné moci dokazování. Žalobce ve své žalobní argumentaci brojí i proti tomu, jak se k jednotlivým podáním jeho zástupce správce daně postavil. Nesouhlasí s tím, že tato podání byla zmatečná, nebo že trpěla jakýmikoliv vadami. Na některé stížnosti přitom správce daně a žalovaný vůbec nereagovali. Správci daně dále žalobce vytkl, že vedl správní spis nesprávně, protože jsou v něm evidovány nedatované záznamy obsahující nepravdivé informace a některé listiny ve spise chybí.
16. Společnost GOODWILL PARTNER jako žalobcův zástupce neporozuměla tomu, proč správce daně požaduje plnou moc ve formě konvertované listiny. Nejvyšší správní soud vyslovil, že tato forma plné moci v daňovém řízení není nutná, a nadto žalobce plnou moc s autorizovanou konverzí předložil. Žalobci není jasné, jak je možné, že nedostatek plné moci byl údajně odstraněn dne 11. 3. 2020 na základě jeho ústního sdělení do protokolu, který vůbec nepodepsal. Dne 11. 3. 2020 se žalobce, JUDr. V. Š. a Mgr. J. H. dostavili ke správci daně. Ten jim neumožnil konat ústní jednání a ani nedovolil žalobci nahlédnout do spisu. O průběhu tohoto jednání byl sepsán protokol, který ale dle mínění žalobce neodpovídal skutečnému průběhu událostí, a proto jej žalobce ani jeho zástupce nepodepsali. Výstupem tohoto jednání však bylo, že správce daně konečně uznal společnost GOODWILL PARTNER jako osobu oprávněnou jednat za žalobce. Pro žalobce zcela nepochopitelně však správce daně nadále zasílal písemnosti též Mgr. J. H.
17. Dne 24. 4. 2020 zástupce žalobce (společnost GOODWILL PARTNER) obdržel zprávu o daňové kontrole. V ní nejsou uvedeny žádné důkazy, které zástupce žalobce správci daně zaslal, ani v ní není uvedeno, jak správce daně naložil se žádostí o prodloužení lhůty k vyjádření ke kontrolním zjištěním ze dne 14. 2. 2020. Zpráva o daňové kontrole byla první věcnou písemností, kterou správce daně zástupci žalobce zaslal. Den poté vydal správce daně dodatečné platební výměry. I ty zaslal rovněž Mgr. J. H. jako „třetí osobě“.
18. Žalobce v žalobě namítl, že daň byla dodatečnými platebními výměry stanovena vadně. Dle jeho názoru je však zbytečné polemizovat o jejich věcné správnosti za situace, kdy správce daně nezohlednil žádné důkazy předložené zástupcem žalobce.
19. V čl. IV. žaloby (resp. v obou člancích IV. žaloby – pozn. soudu) žalobce napadl úkony provedené orgány finanční správy v odvolacím řízení. Namítl, že správce daně ani po

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

akceptování plné moci neumožnil jeho zástupci nahlédnout do spisu. Zaslal mu CD nosič, který byl zašifrovaný a nebylo možné jej otevřít. Správce daně tedy až do vydání napadeného rozhodnutí neumožnil žalobci nahlédnout do správního spisu. Žalobce dále namítl, že odvolání proti dodatečným platebním výměřům doplnil mnoha podáními, v nichž vznesl podstatnou věcnou argumentaci a rovněž navrhl doplnění dokazování, jehož se marně domáhal v průběhu daňové kontroly. V doplněních odvolání namítl také četná procesní pochybení správce daně. V napadeném rozhodnutí žalovaný tato podání vůbec nezmínil; nepřipustně tak redukoval hmotněprávní odvolací námitky, a napadené rozhodnutí proto trpí také nedostatkem důvodů. V této souvislosti žalobce vyjádřil přesvědčení, že jeho podání byla nesprávně vyhodnocena jako obstrukční či nadměrná. Zástupce žalobce s ohledem na své personální složení (2 zaměstnanci a dvě sekretářky) již z povahy věci nemůže svými podáními zahlcovat orgány finanční správy čítající 15 tisíc zaměstnanců. Jím učiněná podání navíc byla pouhou reakcí na nezákonný postup správce daně a žalovaného.

20. Žalobce shrnul, že napadené rozhodnutí bylo vydáno, aniž by mu bylo umožněno projednat kontrolní zjištění a zprávu o daňové kontrole, aniž by mohl nahlédnout do úplného spisu před vydáním napadeného rozhodnutí a aniž by jej žalovaný seznámil s výsledky doplněného dokazování v rámci odvolacího řízení.
21. Žalobce má za to, že úřední osoby žalovaného jsou podjaté, protože i) rozhodovaly o námitkách podjatosti úředních osob správce daně, ii) podobným nevstřícným způsobem postupoval žalovaný vůči zástupci žalobce i v řízeních, v nichž zástupce GOODWILL PARTNER zastupoval jiné daňové subjekty. O návrhu žalobce na vyloučení některých úředních osob pak žalovaný vůbec nerozhodl. Při osobním jednání úředníci žalovaného odmítli předložit služební průkaz, protože jim to asi bylo nepříjemné, dokonce podali podnět k zahájení přestupkového řízení, protože podle nich pracovník společnosti GOODWILL PARTNER páchal přestupek proti občanskému soužití.
22. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Ve vyjádření k žalobě zdůraznil postoj žalobce a jeho zástupce k celému daňovému řízení – ač mu byl srozumitelně vyložen názor správce daně o neúčinnosti plné moci, reagovala na něj společnost GOODWILL PARTNER zmatečnými a nesouvisejícími podáními. Takové jednání žalobci nepomohlo, naopak bylo ze strany naprosto neprofesionální. Žalovaný trvá na tom, že jednání společnosti GOODWILL PARTNER v dané věci bylo obstrukční a spíše než právní pomoc od daňového poradce představovalo zneužití práva. Žalovaný dále uvedl, že společnost GOODWILL PARTNER měla mnoho příležitostí věcně reagovat na kontrolní zjištění, a to i v odvolacím řízení. Namísto toho volila i nadále taktiku spočívající především v tvorbě dalších procesních obstrukcí.
23. Žalovaný trvá na tom, že vada řízení související s plnou mocí žalobcova zástupce byla zhojena. Trvá i na tom, že daň byla žalobci doměřena po právu. V tomto směru odkázal na body 38 – 60 napadeného rozhodnutí, v nichž podrobně vyložil okolnosti týkající se převodu ochranných známek. Není mu jasné, jaké důkazní prostředky měl opomenout. Důkazy, které žalobce navrhoval v odvolacím řízení, byly nahodilé a nesmyslné (zmínil jich v průběhu řízení několik stovek), a nelze je tedy považovat za kvalifikované důkazní návrhy. Žalovaný nepovažuje za důvodnou ani námitku, v níž žalobce brojí proti neumožnění nahlížení do správního spisu. Také žalobcovy námitky podjatosti úředních osob správce daně a

žalovaného jsou zcela liché. Dle názoru žalovaného se žalobce (resp. spíše jeho zástupce) zapletl do vlastní sítě konspiračních teorií, v nichž orgány finanční správy vystupují v úloze jakési mafie zaměřující se na společnost GOODWILL PARTNER, což žalovaný kategoricky odmítl.

24. Podáním ze dne 26. 10. 2023 žalobce navrhl, aby soud řízení přerušil. Návrh odůvodnil tím, že v červenci 2022 podal u žalovaného návrh na obnovu řízení, o kterém doposud nebylo rozhodnuto. Pokud by návrhu na obnovu řízení žalovaný vyhověl, žalobce by zvažil zpětvzetí žaloby.
25. Při rozhodování o žalobě soud vycházel zejména z této právní úpravy:
26. Podle čl. 37 odst. 2 Listiny základních práv a svobod každý má právo na právní pomoc v řízení před soudy, jinými státními orgány či orgány veřejné správy, a to od počátku řízení.
27. Podle § 25 odst. 1 daňového řádu zástupcem osoby zúčastněné na správě daní je
 - a) zákonný zástupce fyzické osoby nebo opatrovník,
 - b) ustanovený zástupce,
 - c) zmocněnec,
 - d) společný zmocněnec, nebo
 - e) společný zástupce.
28. Podle § 25 odst. 2 daňového řádu zastupování zástupcem nevylučuje, aby správce daně v případech, kdy je osobní účast zastoupeného nezbytná, jednal se zastoupeným přímo, nebo aby ho vyzval k vykonání některých úkonů. Zastoupený je povinen výzvě správce daně vyhovět. O tomto jednání nebo výzvě správce daně bezodkladně vyrozumí zástupce.
29. Podle § 27 odst. 1 daňového řádu osoba zúčastněná na správě daní si může zvolit zmocněnce, s výjimkou případů, kdy má při správě daní něco osobně vykonat.
30. Podle § 27 odst. 2 daňového řádu plná moc je vůči správci daně účinná od okamžiku jejího uplatnění u tohoto správce daně.
31. Podle § 28 odst. 4 daňového řádu zvolí-li si zmocnitel nového zmocněnce, platí, že okamžikem uplatnění nové plné moci u správce daně vypověděl plnou moc dosavadnímu zmocněnci v rozsahu, ve kterém byla udělena plná moc novému zmocněnci.
32. Podle § 41 odst. 1 daňového řádu má-li osoba, které je písemnost doručována, zástupce, doručují se písemnosti pouze tomuto zástupci, a to v rozsahu jeho oprávnění k zastupování.
33. Podle § 85 odst. 1 daňového řádu předmětem daňové kontroly jsou daňové povinnosti, tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně vztahující se k jednomu daňovému řízení.
34. Podle § 86 odst. 2 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 daňový subjekt, u něhož je prováděna daňová kontrola, má právo

- a) být přítomen jednání se svými zaměstnanci nebo dalšími osobami, které vykonávají jeho činnosti,
 - b) předkládat v průběhu daňové kontroly důkazní prostředky nebo navrhopvat provedení důkazních prostředků, které on sám nemá k dispozici,
 - c) vyvracet pochybnosti vyjádřené správcem daně.
35. Podle § 88 odst. 1 daňového řádu ve znění účinném 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.
36. Podle § 88 odst. 2 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 správce daně seznámí daňový subjekt s výsledkem kontrolního zjištění, včetně hodnocení dosud zjištěných důkazů, a předloží mu jej k vyjádření.
37. Podle § 88 odst. 3 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 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 navrhopvat jeho další doplnění.
38. Podle § 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.
39. Podle § 116 odst. 2 daňového řádu v odůvodnění rozhodnutí o odvolání musí být vypořádány všechny důvody, v nichž odvolatel spatřuje nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí.
40. Podle § 65 odst. 1 s.ř.s. kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti, (dále jen "rozhodnutí"), může se žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak.
41. Podle § 76 odst. 1 s.ř.s. soud zruší napadené rozhodnutí pro vady řízení bez jednání rozsudkem

- a) pro nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí,
- b) proto, že skutkový stav, který vzal správní orgán za základ napadeného rozhodnutí, je v rozporu se spisy nebo v nich nemá oporu anebo vyžaduje rozsáhlé nebo zásadní doplnění,
- c) pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, mohlo-li mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.
42. Podle § 82 s.ř.s. každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením (dále jen "zásah") správního orgánu, který není rozhodnutím, a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný.
43. Poté, co soud přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
44. Nejprve je třeba uvést, že žalobu v této věci soud dle jejího obsahu kvalifikoval výhradně jako žalobu proti rozhodnutí správního orgánu. O žalobu na ochranu před nezákonným zásahem se jednat nemůže, protože napadené rozhodnutí, proti němuž žaloba směřuje, nemůže být současně zásahem ve smyslu legislativní zkratky zakotvené v § 82 s.ř.s.
45. Soud nevyhověl návrhu žalobce na přerušení řízení, jenž byl uplatněn v podání ze dne 26. 10. 2023. Žalobce v něm argumentoval podáním návrhu na obnovu řízení v předmětné daňové věci, tedy skutečností, která představuje toliko fakultativní důvod pro přerušení řízení podle § 48 odst. 3 s.ř.s., pro který předseda senátu může (avšak nemusí) řízení usnesením přerušit. Vzhledem k tomu, že napadené rozhodnutí je z níže popsanych důvodů nutno zrušit a výsledek řízení o návrhu žalobce na obnovu řízení na tom nemůže nic změnit, bylo by přerušení řízení neúčelným krokem, jenž by zbytečně prodlužoval délku soudního řízení.
46. Po posouzení věci soud shledal, že správce daně v průběhu daňové kontroly zahájené u žalobce dne 4. 4. 2018 zásadním způsobem pochybil, jestliže neakceptoval plnou moc ze dne 6. 4. 2018 udělenou žalobcem společností GOODWILL PARTNER. Podle textu této plné moci žalobce zmocnil společnost GOODWILL PARTNER, aby za něj činila jako právnická osoba vykonávající pomoci daňových poradců daňové poradenství „*veškeré hmotně-právní a procesně-právní úkony v jednání s veškerými správci daní a poplatků i s dalšími úřady ve věcech daní a poplatků, včetně podání a přijímání písemností, kromě zpracování a předložení daňových přiznání a hlášení.*“ Jak plyne z úředního záznamu správce daně č. j. 1911257/18/3205-00510-807079, tato plná moc byla správci daně doručena dne 8. 4. 2018 prostřednictvím e-mailu pana V. Š., vedoucího právního oddělení společnosti GOODWILL PARTNER, a dne 9. 4. 2018 byla správci daně doručena i z datové schránky této společnosti.
47. Postup správce daně, jenž výzvou ze dne 25. 4. 2018 vydanou podle § 74 odst. 1 daňového řádu vyzval společnost GOODWILL PARTNER k odstranění vad podání spočívajících v nedostatku podpisu oprávněné osoby, přičemž v odůvodnění výzvy argumentoval tím, že plná moc ze dne 6. 4. 2018 nebyla podrobena autorizované konverzi ve smyslu § 22 zákona č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o elektronických úkonech“), neměl oporu v zákoně. Jak

konstatoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 21. 12. 2021 č. j. 2 Afs 389/2019 – 87 (bod 27), „(z) ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu plyne, že (a) orgánům finanční správy musí postačovat prostá kopie plné moci zástupce, ledaže vzniknou důvodné pochybnosti o jejich náležitostech či o její autenticitě; a (b) proces konverze podle § 22 zákona o elektronických úkonech slouží k ověření shody elektronického dokumentu s originálem (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 2. 2019, č. j. 4 Afs 353/2018 – 37, body 13 až 17 k první otázce a ze dne 17. 10. 2014, č. j. 4 As 171/2014 – 26 k oběma otázkám).“ V témže rozsudku Nejvyšší správní soud vyslovil, že „(j)estliže advokát či daňový poradce jako příslušník úzce regulované profese, jenž je povinen se řídit příslušnými etickými pravidly, předloží orgánu finanční správy určitou listinu (zde plnou moc), tento orgán může oprávněně spoléhat na to, že takový zástupce – profesionál – jedná čestně, poctivě a předkládá pravou listinu (respektive její kopii), kterou mu klient řádně podepsal (viz k tomu např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2006, č. j. 2 Afs 162/2005 - 66). Výzva k odstranění vad podání podle § 74 daňového řádu pak bude namísto pouze za situace, ve které bude předložená listina vykazovat jiné nedostatky (například na ní vůbec nebude podpis zmocnitele, nebude dostatečně určité stanoven rozsah zmocnění apod.).“

48. Plná moc ze dne 6. 4. 2018 udělená žalobcem společností GOODWILL PARTNER obsahovala veškeré potřebné náležitosti - rozsah zmocnění v ní byl v souladu s § 28 odst. 1 daňového řádu vymezen dostatečně určitým způsobem, takže bylo zřejmé, k jakým úkonům, řízením nebo jiným postupům se plná moc vztahuje, osoba zmocněnce i zmocnitele byla v plné moci náležitě specifikována, plná moc byla datována a nesla podpis zmocnitele. Okamžikem uplatnění, tj. doručení této plné moci správci daně nastaly účinky fikce zakotvené v § 28 odst. 4 daňového řádu, čili platilo, že tímto okamžikem žalobce vypověděl plnou moc z roku 2005 udělenou dosavadnímu zmocněnci Mgr. J. H., který jej zastupoval při zahájení daňové kontroly, a to v rozsahu, ve kterém byla plná moc udělena novému zmocněnci. Vzhledem k vymezení rozsahu zmocnění v plné moci ze dne 6. 4. 2018 byla společnost GOODWILL PARTNER nepochybně oprávněna zastupovat žalobce též v průběhu daňové kontroly zahájené u žalobce dne 4. 4. 2018 v rozsahu výdajů vynaložených k dosažení příjmů dle § 10 zákona o daních z příjmů v rozhodných zdaňovacích obdobích let 2014 a 2015.
49. Pouze na okraj soud uvádí, že správní spis obsahuje ještě další plnou moc udělenou žalobcem společností GOODWILL PARTNER, a sice plnou moc ze dne 30. 7. 2018, která oproti plné moci ze dne 6. 4. 2018 zahrnuje též zmocnění ke zpracování a předložení daňových přiznání a hlášení. Tato pozdější plná moc byla přílohou podání společnosti GOODWILL PARTNER ze dne 27. 2. 2020 adresovaného Finančnímu úřadu pro hlavní město Prahu, označeného jako „Sdělení zástupce daňového subjektu“.
50. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že si je vědom rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 2. 2019 č. j. 4 Afs 353/2018-37, ze kterého vyplývá, že správce daně je povinen akceptovat i plnou moc v kopii, a připustil, že optikou uvedeného rozsudku se jednalo o pochybení správce daně, pokud plnou moc neakceptoval a nedoručoval písemnosti společnosti GOODWILL PARTNER jakožto zmocněnci žalobce. Žalovaný je nicméně toho názoru, že uvedený procesní nedostatek byl zhojen tím, že v dalším řízení, poté, co správce daně od 11. 3. 2020 začal se společností GOODWILL PARTNER jednat jako se zástupcem žalobce, se mohla jmenovaná společnost seznámit s veškerými skutečnostmi a průběhem

daňové kontroly a adekvátně reagovat, mohla také nahlížet do spisu a v odvolacích námitkách mohla za žalobce napadnout věcné závěry správce daně, což také učinila.

51. Názor žalovaného, že v průběhu daňového řízení došlo ke zhojení procesního pochybení, jehož podstata spočívá v tom, že správce daně dlouhodobě odmítal akceptovat plnou moc ze dne 6. 4. 2018 udělenou žalobcem společností GOODWILL PARTNER a začal s touto společností komunikovat jako se žalobcovým zástupcem až od 11. 3. 2020, soud ani v nejmenším nesdílí. Nelze totiž přehlédnout, že v důsledku tohoto pochybení byl žalobce v řízení před správcem daně, které vyústilo ve vydání dodatečných platebních výměrů, podstatným způsobem zkrácen na svém právu na právní pomoc, které je zakotveno v čl. 37 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Žalobce po zahájení daňové kontroly projevil vůli být v daňovém řízení zastoupen společností GOODWILL PARTNER, jeho zmocněnc správcí daně předložil plnou moc prokazující existenci zastoupení, a povinností správce daně tudíž bylo jednat nadále nikoliv přímo se žalobcem (s výjimkou nezbytných případů předvídaných v § 25 odst. 2 daňového řádu), ale prostřednictvím jeho zástupce (zmocněnce). Pouze tomuto zástupci také měly být v souladu s § 41 odst. 1 daňového řádu doručovány písemnosti určené žalobci (s výjimkou upravenou v druhém odstavci téhož ustanovení). V projednávané věci se tak ale nestalo - společnost GOODWILL PARTNER nemohla v průběhu daňové kontroly účinně vystupovat jako žalobcův zástupce a hájit v daňovém řízení jeho práva. Protože s ní správce daně jako se zástupcem žalobce nejednal (a tudíž jí ani nedoručoval relevantní písemnosti), nelze považovat za řádně doručenou ani výzvu správce daně k prokázání skutečností ze dne 5. 11. 2019 č. j. 3796920/19/3205-60561-800560, jíž byl žalobce vyzván k prokázání a doložení správnosti a úplnosti dílčího základu daně dle § 10 odst. 4 zákona o daních z příjmů v kontrolovaných zdaňovacích obdobích let 2014 a 2015 a dále k prokázání a doložení oprávněnosti výše výdajů vykázaných v daňových tvrzeních k dani z příjmů fyzických osob za tato zdaňovací období, prokazatelně vynaložených k dosažení příjmů dle § 10 zákona o daních z příjmů. Neobstojí tak žalovaným aprobovaný závěr správce daně, že daňový subjekt (žalobce), resp. jeho zástupce na tuto výzvu ani v prodloužené lhůtě nereagoval, žádné důkazní prostředky nepředložil a jím tvrzené skutečnosti neprokázal. K tomu je nutno doplnit, že úkony, které správce daně činil po 9. 4. 2018 vůči předchozímu zmocněnci žalobce Mgr. J. H., jsou z hlediska zachování procesních práv žalobce v daňovém řízení irelevantní, neboť Mgr. J. H. v té době již zástupcem žalobce nebyl.
52. Tím, že správce daně neakceptoval společnost GOODWILL PARTNER jako žalobcova zástupce, byl žalobce výrazně zkrácen rovněž na právech, která daňovému subjektu náleží v průběhu daňové kontroly. Společnost GOODWILL PARTNER nemohla nahlížet do daňového spisu, na její důkazní návrhy nebylo ze strany správce daně reagováno a nebyla ani seznámena s výsledkem kontrolního zjištění plynoucích z daňové kontroly ve smyslu § 88 odst. 2 daňového řádu, takže se nemohla za žalobce k výsledku kontrolních zjištění vyjádřit a navrhnout případně jeho doplnění. Jak plyne ze správního spisu, úřední záznam správce daně ze dne 11. 2. 2020 č. j. 452695/20/3205-60561-800560, jímž byl žalobce seznámen s výsledkem kontrolních zjištění z daňové kontroly, byl doručen toliko žalobci a Mgr. J. H., nikoliv však společnosti GOODWILL PARTNER, což znamená, že při jeho doručování rovněž došlo k porušení § 41 odst. 1 daňového řádu.

53. Výše nastíněné pochybení správce daně, jež mělo za následek zásadní zkrácení procesních práv žalobce, nemohlo být zhojeno doručením zprávy o daňové kontrole společnosti GOODWILL PARTNER. Ta byla jmenované společnosti doručena dne 24. 4. 2020, tedy až po vydání dodatečných platebních výměrů. Je tak evidentní, že společnost GOODWILL PARTNER jako žalobcův zástupce nemohla vydání dodatečných platebních výměrů jakkoliv ovlivnit.
54. Procesní pochybení správce daně, jež spočívalo v neakceptování společnosti GOODWILL PARTNER jako žalobcova zmocněnce, zatížilo nezákonností i samotný výstup z daňové kontroly, jímž je zpráva o daňové kontrole. Protože žalobci bylo po téměř celou dobu daňové kontroly upřeno právo na právní pomoc ze strany jím zvoleného zástupce, není možné zprávu o daňové kontrole považovat za důkaz pořízený v souladu se zákonem, na jehož základě by bylo žalobci možné doměřit daň. Vzhledem k tomu, že žalovaný v odvolacím řízení sám žádné dokazování k doplnění podkladů pro rozhodnutí nebo k odstranění vad řízení neprováděl, ani toto doplnění nebo odstranění vad neuložil správci daně a při rozhodování ve věci samé vyšel výhradně z kontrolních zjištění zachycených ve zprávě o daňové kontrole, je nutně nezákonné i napadené rozhodnutí.
55. Lze shrnout, že daňové řízení, které vyústilo ve vydání napadeného rozhodnutí, bylo stiženo vadou řízení spočívající v podstatném porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, jež mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé [§ 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s.]. To, že správce daně v průběhu takřka celé daňové kontroly nejednal se zástupcem žalobce, nelze v žádném případě považovat za pochybení, jež by bylo v celkovém kontextu daňového řízení zjevně nevýznamné a zanedbatelné. Je tomu právě naopak – jedná se o pochybení závažného rázu, které je s ohledem na faktickou nemožnost zástupce uplatňovat v řízení práva zastoupeného daňového subjektu způsobilé ovlivnit výsledek řízení.
56. S ohledem na výše zmíněnou procesní nepoužitelnost zprávy o daňové kontrole jako důkazu a absenci jakéhokoli dokazování v odvolacím řízení má soud zároveň za to, že skutkový stav, který vzal žalovaný správní orgán za základ napadeného rozhodnutí, nemá náležitou oporu ve spise a bude vyžadovat zásadní doplnění spočívající v provedení nového dokazování relevantních skutečností [§ 76 odst. 1 písm. b) s.ř.s.].
57. Soud se při rozhodování v dané věci nutně zabýval i otázkou, zda je v dalším řízení před žalovaným možná náprava procesní vady, které se správce daně dopustil v průběhu daňové kontroly a jejíž podstata tkví v nejednání se zástupcem daňového subjektu, a dospěl k závěru, že tuto vadu v dalším řízení před správním orgánem zhojit lze. V usnesení ze dne 14. 4. 2009 č. j. 8 Afs 15/2007 – 75 rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve vztahu k daňovému řízení dovedl, že vady odvoláním napadeného rozhodnutí či postupu správce daně prvního stupně v řízení, které vydání rozhodnutí předcházelo, musí být odstraněny v rámci odvolacího řízení. Tyto vady odstraní správce daně prvního stupně autoremedurou (§ 49 odst. 1 daňového řádu) nebo odvolací orgán postupem podle § 50 odst. 3 daňového řádu (poznámka soudu: zavedenou slovní zkratkou „daňový řád“ se v citovaném usnesení míní zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků). V odůvodnění usnesení rozšířený senát Nejvyššího správního soudu mj. konstatoval, že jak v řízení stanovícím daň dokazováním, tak i podle pomůcek se mohou vyskytovat vady, které musí být odstranitelné přímo v odvolacím řízení. Odvolací řízení má totiž nejen povahu přezkumnou, ale i nápravnou ve

vztahu k pochybením orgánu prvostupňového. Podle závěrů rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu je v odvolacím řízení přípustná i změna způsobu stanovení daně, tedy náprava pochybení spočívajícího v tom, že správce daně stanovil daň podle pomůcek, přestože daň mohla (a měla) být stanovena dokazováním. Co se týče provádění dokazování v odvolacím řízení, rozšířený senát Nejvyššího správního soudu výslovně uvedl, že doplnění řízení ani dokazování provedené v rámci odvolacího řízení nelze považovat za nepřípustné ani s ohledem na zásadu dvojinstančnosti. Tato zásada znamená, že řízení probíhá ve dvou stupních (instancích), že tedy řízení a rozhodnutí správního orgánu prvního stupně podléhá kontrole odvolacího orgánu, nikoliv, že každý závěr musí být vždy vysloven jednou instancí a vždy prověřen a akceptován instancí vyšší. Dvojinstančnost totiž zajišťuje nejen dvojitý posouzení věci, ale je také cestou k nápravě a odstranění vad, které se vyskytly v řízení před prvním stupněm.

58. V rozsudku ze dne 24. 6. 2020 č. j. 1 Afs 438/2017 – 52 pak rozšířený senát Nejvyššího správního soudu vyslovil, že *„náprava právních a skutkových vad prvostupňového rozhodnutí má místo přímo ve vlastním odvolacím řízení [nejedná-li se o skutečnosti, pro které je nutné řízení zastavit dle § 116 odst. 1 písm. b) daňového řádu].“*
59. S přihlédnutím k právě citovaným závěrům obsaženým v obou rozhodnutích rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu je soud toho názoru, že procesní vadu, již se v projednávané věci dopustil správce daně tím, že v průběhu téměř celé daňové kontroly nejednal se společností GOODWILL PARTNER jako se zástupcem žalobce, je možné odstranit v odvolacím řízení, a to novým provedením dokazování všech rozhodných skutečností v součinnosti se žalobcovým zástupcem. Na úvaze žalovaného bude, zda toto dokazování k odstranění vad předchozího řízení provede sám, či zda je uloží správci daně (§ 115 odst. 1 daňového řádu). Podle § 115 odst. 2 věty první daňového řádu pak bude povinností žalovaného jakožto odvolacího orgánu, aby před vydáním nového rozhodnutí o odvolání seznámil žalobce prostřednictvím jeho zástupce se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožnil mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků.
60. Za situace, kdy bude nutné proces dokazování před finančními orgány zopakovat a případně doplnit provedením dalších důkazních prostředků v návaznosti na vyhodnocení důkazních návrhů žalobce, v důsledku čehož může skutkový stav doznat výrazných změn, by bylo předčasné, aby se soud nyní zabýval hmotněprávním posouzením věci, tedy zákonností doměření daně z příjmů žalobci za rozhodná zdaňovací období. Posouzení této otázky soudem bude přicházet v úvahu až poté, co závěry žalovaného o doměření daně získají oporu v dokazování provedeném v souladu se zákonem.
61. Soud přisvědčuje žalovanému, že způsob, jakým společnost GOODWILL PARTNER komunikuje s orgány finanční správy, vykazuje znaky obstrukčního jednání. Abnormální četnost podání všeho druhu činěných touto společností, ať již se jedná o doplnění odvolání, stížnosti či žádosti o informace, v nichž se mnohokrát opakují ty samé argumenty, svědčí nejen o snaze neúměrně prodlužovat a komplikovat daňové řízení, ale též o neschopnosti stručně a výstižně formulovat tvrzení daňového subjektu týkající se věci samé. Některá tvrzení a úkony zachycené v podáních společnosti GOODWILL PARTNER jsou zjevně nesmyslné a vpravdě nehodné společnosti vykonávající daňové poradenství (jako názorný

příklad je možné uvést žádost, aby úkony správy daní namísto správce daně věcně převzal policejní orgán, o níž je zmínka v odvolání ze dne 7. 8. 2020, a s tím související tvrzení společnosti GOODWILL PARTNER, že „(m)á za to, že faktickým převzetím daňové kontroly policejní orgán vykonává správu daní a dostal se tak do postavení správce daně“, jež se nachází v podání ze dne 1. 10. 2019 označeném jako „Věc: Vyjádření k jednání s policejním orgánem“). Soud k tomu na okraj dodává, že i on se v průběhu řízení o žalobě setkal se smysl postrádajícími či do značné míry obstrukčními úkony ze strany žalobceva zástupce, ať již šlo o žádost o poskytnutí informace podle zákona č. 106/199 Sb., kterou se zástupce žalobce domáhal vydání CD s přílohami žaloby, jež předtím sám soudu zaslal, údajně za účelem jeho znaleckého zkoumání, nebo o nedůvodnou námitku podjatosti opřenu mj. o „neověřitelné informace od třetích osob“ o neformálních vztazích mezi předsedou senátu Mgr. Martinem Křížem a ředitelem Finančního úřadu pro hlavní město Prahu Ing. Václavem Žemličkou.

62. Na druhou stranu však nelze pominout, že obsahem některých podání, která společnost GOODWILL PARTNER v projednávané věci zaslala správci daně a následně žalovanému, je též relevantní hmotněprávní argumentace týkající se daňové povinnosti žalobce, jež byla předmětem daňové kontroly, a k tomu se upínající návrhy důkazů. Jako příklad lze zmínit podání ze dne 24. 3. 2020, ve kterém se společnost GOODWILL PARTNER (mj.) vyjadřuje k nabytí vlastnického práva k ochranným známkám žalobcem od společnosti SILOP, stanovení kupní ceny ochranných známek a způsobu její úhrady, a označuje listinné důkazy k prokázání těchto tvrzení (smlouva o převodu ochranných známek mezi žalobcem a společností SILOP, znalecký posudek č. 82/082/2013, usnesení č. j 29 Nc 4196/2013-5, dohoda o zápočtu mezi žalobcem a společností SILOP). V již zmíněném odvolání ze dne 7. 8. 2020 pak společnost GOODWILL PARTNER mimo jiné citovala ze závěrů znaleckého posudku Ing. Václava Poloka, jehož k podání znaleckého posudku přibral policejní orgán, a navrhla žalovanému vyžádat tento znalecký posudek a provést výslech jmenovaného znalce. O těchto tvrzeních a důkazních návrzích zajisté nelze tvrdit, že se dané věci ani náznakem netýkají.
63. Je skutečností, že žalovaný se jednotlivými důkazními návrhy žalobce v napadeném rozhodnutí nezabýval. Nezdůvodnil, proč nepovažoval za potřebné provést ani ty z nich, jež se nepochybně týkají okolností relevantních pro posouzení daňové povinnosti žalobce. Argumentace, s jejíž pomocí žalovaný v napadeném rozhodnutí označil za nedůvodnou odvolací námitku, v níž žalobce brojil proti tomu, že se správce daně (a potažmo též žalovaný) nevyjádřil k jeho důkazním návrhům, nemůže obstát, neboť zachování procesních práv žalobce obhajuje s poukazem na komunikaci správce daně s Mgr. J. H., který v té době již zástupcem žalobce nebyl. S přihlédnutím k výše uvedenému tedy soud musel přisvědčit i žalobní námitce vytýkající žalovanému, že se v napadeném rozhodnutí nevypořádal se žalobcem navrženými důkazními prostředky.
64. Obsah správního spisu prokazuje, že v rámci odvolacího řízení bylo zástupci žalobce umožněno nahlížet do správního spisu. Společnosti GOODWILL PARTNER bylo v květnu 2012 správcem daně zasláno CD obsahující kopie listin ze spisu, a to spolu s heslem a návodem umožňujícím otevření zašifrovaného souboru. Dne 13. 7. 2020 pak bylo této společnosti umožněno nahlédnout do spisu, o čemž svědčí protokol o ústním jednání z uvedeného dne, podle něhož zástupce daňového subjektu nahlížel do všech písemností vedených ve veřejné části spisu a požádal o pořízení kopií některých listin a kopii CD (ty mu

byly předány dne 15. 7. 2020 – viz úřední záznam č. j. 5724670/20/2004-60561-107320). Žalobní námitka, podle níž správce daně žalobci nahlížení do spisu až do dne vydání napadeného rozhodnutí neumožnil, je tudíž lichá.

65. V žalobě vyjádřené pochybnosti žalobce o nepodjatosti úředních osob podílejících se na rozhodování v dané věci jsou vzhledem ke své nekonkrétnosti toliko obecnou polemikou a nikoliv žalobním bodem ve smyslu § 71 odst. 1 písm. d) s.ř.s., z něhož musí být patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné. Žalobce v rámci této polemiky neuvedl jméno ani jediné úřední osoby, a není tak zřejmé, vůči komu konkrétně namítá podjatost z důvodů spočívajících v úkonech a procesních postupech, které lící v čl. VI. žaloby. Přezkumné řízení soudní je založeno na zásadě dispoziční, z níž vyplývá, že specifikace konkrétních důvodů nezákonnosti napadeného rozhodnutí je výlučně úkolem žalobce. Soudu v žádném případě nepřisluší, aby za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či aby vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Pokud by soud takto postupoval, přestal by být nestranným rozhodčím sporu a přebíral by funkci žalobcova advokáta.
66. Z výše rozvedených důvodů soud napadené rozhodnutí rozsudkem bez jednání zrušil, a to pro vady řízení ve smyslu § 76 odst. 1 písm. b) a c) s.ř.s. Úkolem žalovaného v dalším řízení bude napravit tyto vady novým dokazováním provedeným v součinnosti se zástupcem žalobce za účelem opatření skutkových zjištění potřebných pro posouzení daňové povinnosti žalobce. Po provedeném dokazování bude žalovaný dbát povinností plynoucích z § 115 odst. 2 daňového řádu a setrvá-li na závěru o správnosti dodatečných platebních výměrů, v odůvodnění nového rozhodnutí o odvolání v souladu s § 116 odst. 2 daňového řádu neopomene vypořádat všechny (základní) důvody, v nichž žalobce spatřuje jejich nesprávnost nebo nezákonnost. Zdůvodní také to, proč nevyhověl dalším důkazním návrhům žalobce, resp. proč ty které důkazní návrhy nepovažoval za relevantní pro posouzení věci. Při vypořádání té žalobcovy argumentace, která má vztah k věci samé, bude žalovaný postupovat v souladu s ustáleným závěrem vyjádřeným v soudní judikatuře, že povinnost orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně odůvodnit nelze interpretovat jako požadavek na detailní odpověď na každou námitku či tvrzení účastníka řízení. Zpravidla postačuje, jsou-li vypořádány alespoň základní námitky účastníka řízení, případně, za podmínek tomu přiměřeného kontextu, i s akceptací odpovědi implicitní (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 – 13 a ze dne 21. 12. 2011, č. j. 4 Ads 58/2011 – 72 či usnesení Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09).
67. Ve druhém výroku tohoto rozsudku soud v souladu s § 60 odst. 1 věta první s. ř. s. přiznal žalobci, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení. V případě řízení o žalobě před Městským soudem v Praze jsou náklady žalobce tvořeny zaplaceným soudním poplatkem ve výši 3 000 Kč a dále náklady vynaloženými na právní zastoupení. Ty spočívají jednak v odměně za dva úkony právní služby (převzetí zastoupení a sepsání žaloby), přičemž sazba odměny za každý z těchto úkonů činí dle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif) 3 100 Kč (§ 7, § 9 odst. 4 písm. d/ vyhlášky č. 177/1996 Sb.), a dále ve dvou paušálních částkách ve výši 300 Kč (§ 13 odst. 4 vyhlášky č. 177/1996 Sb.). Součástí nákladů řízení o žalobě je též částka 1 428 Kč (21 % z částky 6 800 Kč), kterou je právní zástupce

žalobce povinen z odměny za zastupování a z náhrad odvést podle zákona o dani z přidané hodnoty (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Celková výše nákladů důvodně vynaložených žalobcem na řízení o žalobě tedy činí 11 228 Kč. Soud ve smyslu § 110 odst. 3 věty první s.ř.s. rozhodl rovněž o nákladech za řízení o kasační stížnosti podané žalobcem proti usnesení Městského soudu v Praze o odmítnutí žaloby ze dne 16. 6. 2022 č. j. 15 Af 2/2022-87, jež Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 27. 9. 2022 č. j. 7 Afs 181/2022-34 zrušil. V řízení o kasační stížnosti zastupoval žalobce advokát Mgr. Filip Němec, se sídlem Opletalova 1535/4, Praha 1. Žalobci za řízení o kasační řízení náleží náhrada nákladů ve výši 5 000 Kč za zaplacený soudní poplatek a dále náklady vynaložené na právní zastoupení advokátem za dva úkony právní služby po 3 100 Kč (převzetí věci, sepis kasační stížnosti) a dva režijní paušály po 300 Kč, celkem tedy 6 800 Kč podle § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 a § 13 odst. 3 advokátního tarifu. Celková výše nákladů vzniklých žalobci v řízení před Nejvyšším správním soudem činí 11 800 Kč. Výše nákladů důvodně vynaložených žalobcem za řízení před správními soudy obou stupňů tedy v souhrnu činí 23 028 Kč.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku 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. 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.

Praha 9. listopadu 2023

Mgr. Martin Kříž v. r.
předseda senátu