



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyně JUDr. Hany Kadaňové, Ph.D. a JUDr. Naděždy Treschlové ve věci

žalobce: **Kabar s.r.o.**
sídlem Jankovcova 788/16, Praha 7
zastoupen JUDr. Valerií Vodičkovou, advokátkou
sídlem Vodičkova 40, Praha 1

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 4. 2022, č.j. 14535/22/5300-22441-708274

takto:

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

Odůvodnění:

Základ sporu

- 1 Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání a zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí ze dne 14. 4. 2022, č.j. 14535/22/5300-22441-708274 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým Odvolací finanční ředitelství (dále jen „žalovaný“, kterým je obecně nazýván i správní orgán 1. stupně, nemá-li odlišení význam pro kontext odůvodnění) zamítl žalobcovo odvolání a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územního pracoviště pro Prahu 7 (dále jen „správní orgán 1. stupně“ nebo „správce daně“), ze dne 27. 1. 2021 č.j. 613724/21/2007-50521 (dále též „prvostupňové rozhodnutí“ nebo

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

„platební výměr“). Předmětným platebním výměrem byla žalobci doměřena daň za zdaňovací období listopad 2017 a sdělena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně, v tam specifikované výši.

- 2 Z obsahu správního spisu plyne, že žalovaný zpochybnil oprávněnost uplatnění odpočtu daně z přijatých plnění od žalobceva dodavatele S.A.T.Y., spol. s r.o. (dále jen „společnost S.A.T.Y.“) celkem ve výši základu daně 5.500.000 Kč a DPH ve výši 1.155.000 Kč za služby spojené se správou Art Deco Imperial Hotel (dále též „hotel Imperial“) dle smlouvy o spolupráci při správě majetku ze dne 20. 4. 2012, uzavřené mezi žalobcem a dodavatelem S.A.T.Y., spol. s r.o.
- 3 Dne 11. 6. 2018 byla u žalobce zahájena daňová kontrola na dani z přidané hodnoty za předmětné zdaňovací období, v rámci které byla prověřována přijatá plnění od společnosti S.A.T.Y. V daňové kontrole byla zpochybněna oprávněnost uplatnění odpočtu daně z přijatých plnění od společnosti S.A.T.Y., kdy předmětem plnění dle dokladů ze dne 30. 11. 2027 byla „subdodávka při správě hotelu za měsíc listopad 2017“ a „1. část finančního vyrovnání na HV 2016/2017“. O zahájení, průběhu a ukončení daňové kontroly sepsal správce daně zprávu o daňové kontrole ze dne 15. 1. 2021. V ní dospěl k závěru, že žalobce u přijatých plnění od uvedeného dodavatele za předmětné zdaňovací období neprokázal dle ust. § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“) splnění podmínek pro vznik nároku na odpočet daně. Žalobce neprokázal, že se zdanitelné plnění fakticky uskutečnilo, čímž porušil ust. § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty. Dne 27. 1. 2021 vydal správce daně dodatečný platební výměr, proti němuž podal žalobce odvolání, opakovaně navrhl výsledky svědků, kteří měli potvrdit existenci pracovních schůzek mezi žalobcem a jednatelem společnosti S.A.T.Y. Doložil i listiny týkající se umístění inzerce hotelu v zahraničních katalogích. V rámci odvolacího řízení byly správcem daně provedeny dva svědecké výsledky. Výzvou ze dne 24. 3. 2022 byl žalobce seznámen se zjištěnými skutečnostmi a vyzván k vyjádření se v rámci odvolacího řízení. Žalobce se ke zjištěným skutečnostem v rámci odvolacího řízení vyjádřil dne 8. 4. 2022. O podaném odvolání rozhodl žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím tak, že podané odvolání zamítl a platební výměr potvrdil.

Obsah žaloby

- 4 V podané žalobě žalobce nejprve vznesl procesní námitky.
- 5 V první z nich namítl pochybení správce daně, který poté, co žalobce podal proti prvostupňovému rozhodnutí odvolání, stanovil žalobci patnáctidenní lhůtu k odstranění vad odvolání a o následně doručené žalobcově žádosti o prodloužení lhůty rozhodl zamítavě až poslední den lhůty. Žalobce se proto domníval, že se užije ust. § 36 odst. 3 daňového řádu, dle něž nevydá-li správce daně rozhodnutí do doby, o niž má být lhůta podle žádosti prodloužena, nebo do 30 dnů ode dne, kdy žádost obdržel, platí, že žádosti bylo vyhověno. Žalobce namítl, že ze strany správce daně šlo o účelový projev libovůle správce daně, který byl navíc v rozporu se zásadou vstřícnosti a rovnosti. Správce daně fakticky dostal žalobce do situace, kdy mu k odstranění vad odvolání zůstalo jen několik hodin, a navíc se ani nemohl bránit proti zamítnutí své žádosti. Takový postup je účelovým mařením možnosti odstranit vady podaného odvolání v podobě nepřipojeného odůvodnění. Nezákonost postupu správce daně ostatně potvrdil i nadřízený Finanční úřad pro hlavní město Prahu, když rozhodnutím ze dne 13. 9. 2021 zrušil rozhodnutí správce daně o zamítnutí žádosti o prodloužení lhůty. Dle žalobce je zřejmé, že správce daně vedl daňovou kontrolu v rozporu se zásadou proporcionality.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

- 6 V druhé procesní námitce žalobce namítl, že správce daně poté, co nevyhověl žalobcově žádosti o prodloužení lhůty k vyjádření se k výsledku kontrolního zjištění do 30. 9. 2020 a prodloužil lhůtu pouze dne 14. 8. 2020, neakceptoval důkazní návrhy ve vyjádření ze dne 14. 8. 2020, a především nevyčkal na další žalobcově vyjádření, přestože žalobce ve vyjádření ze dne 30. 9. 2020 avizoval, že své vyjádření ještě míní doplnit, neboť dohledává identitu svědků, konkrétně zaměstnanců restaurace Café Imperial. V tehdejší epidemiologické situaci bylo možné očekávat, že pro žalobce bude obtížné zjistit jména a identifikaci navržených svědků vzhledem k omezenému provozu hotelu a restaurace. Žalobce namítl, že správce daně vydal zprávu o daňové kontrole předčasně a daňovou kontrolu ukončil nezákonně, čímž zatížil řízení vadou mající za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí.
- 7 Ve třetí procesní námitce žalobce namítl, že ho správce daně vyznamenal o neprovedení navržených svědeckých výpovědí až společně se zprávou o daňové kontrole, a tím mu znemožnil bránit se proti odmítnutí výslechu navržených svědků. Správce daně na jedné straně tvrdí, že žalobce neunesl své důkazní břemeno, na straně druhé však důkazní prostředky navrhané žalobcem účelově a z formálních důvodů odmítl provést, což je v rozporu s judikaturou správních soudů. Dle žalobce byl postup správce daně nejenom nesprávný a nezákonný, ale také neústavní, porušující právo na spravedlivý proces. To má za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí, neboť toto bylo vydáno na základě neúplně zjištěného skutkového stavu.
- 8 Ve čtvrté procesní námitce žalobce namítl, že zpráva o daňové kontrole mu byla doručena bez toho, aby došlo k seznámení se s ní a k jejímu projednání ve smyslu ust. § 88 odst. 4 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020. Dle odkazovaného ustanovení je podpisem zprávy o daňové kontrole ukončeno její projednání, zpráva o daňové kontrole se považuje za oznámenou a současně je ukončena daňová kontrola. Správce daně však nestanovil termín projednání zprávy o daňové kontrole do konce roku 2020 a tuto zprávu žalobci doručil dne 18. 1. 2021 postupem podle znění daňového řádu účinného ode dne 1. 1. 2021, tudíž podle nových procesních předpisů již nebyl povinen zprávu s žalobcem projednat. K vyhotovení zprávy o daňové kontrole došlo začátkem ledna 2021, tj. pouhé dny po nabytí právní moci novely daňového řádu, když předtím od října 2020 nebyly v řízení prováděny žádné úkony. Správce daně tak postupoval účelově tak, aby odňal žalobci právo na projednání zprávy a tím významně zkrátil procesní práva žalobce. Tím, že správce daně bez důvodů spočívajících v řízení neučinil žádný úkon ve věci a zprávu o daňové kontrole doručil žalobci bez projednání, znemožnil žalobci seznámit se se všemi důkazy a vyjádřit se k těmto důkazům, ačkoliv řízení probíhalo již od května 2018 a tedy převážně za účinnosti staré právní úpravy daňového řádu.
- 9 V páté procesní námitce žalobce namítl, že správce daně pominul, že novela provedená zákonem č. 283/2020 Sb. změnila také znění ust. § 65 odst. 2 daňového řádu tak, že písemnosti zakládající do části vyhledávací lze v této části ponechat nejdéle do provedení hodnocení důkazů. Jde-li o důkazní prostředky, které jsou uplatněny v rámci daňové kontroly, lze je v části vyhledávací ponechat nejdéle do sdělení dosavadního výsledku kontrolního zjištění. Správce daně v rozporu s novou úpravou daňového řádu odepřel žalobci právo, aby mu byly zpřístupněny veškeré použité důkazní prostředky, tj. i ty, které dosud byly součástí vyhledávací části spisu. Tímto postupem správce daně daňové řízení zatížil významnou procesní vadou mající za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí.
- 10 V šesté procesní námitce žalobce namítl, že v rámci řízení předcházejícímu vydání napadeného rozhodnutí bylo nezákonně rozhodnuto o námitce podjatosti úředních osob,

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

kteřou žalobce uplatnil ve smyslu ust. § 77 odst. 1 písm. b) daňového řádu dne 26. 4. 2021. Správce daně rozhodl o námitce podjatosti dne 30. 4. 2021 tak, že úřední osoby z provedení svědecké výpovědi v odvolacím řízení nevyloučil. Svě zamítavé stanovisko odůvodnil tím, že odvolání nebylo dosud postoupeno odvolacímu orgánu, naopak stále probíhá řízení u správce daně prvního stupně. Důvod pro vyloučení úřední osoby z řízení nebo jiného postupu s žalobcem podle § 77 odst. 1 písm. b) daňového řádu tak dle názoru správce daně nebyl naplněn. Žalobce se domnívá, že takový postup zkracuje veřejná subjektivní žalobce. Prvostupňový správce daně měl možnost provést dané svědecké výpovědi v řízení prvního stupně, ale bez řádného odůvodnění tak neučinil. Následně obešel zákon tak, že tyto provedl v rámci odvolacího řízení. Nadto se úřední osoby provádějící úkony na prvním stupni daňového řízení dopustily nepřijatelné libovůle a nezákonného postupu, když provedly svědecké výpovědi teprve po podání odvolání bez toho, aby je k tomu odvolací orgán prověřil. Přitom se jednalo o ty samé svědecké výpovědi, které tyto osoby odmítly provést v řízení před správcem daně prvního stupně.

- 11 V další části žaloby žalobce nesouhlasil se závěrem žalovaného o neunesení důkazního břemene a nedoložení relevantních důkazních prostředků k prokázání, že došlo k faktickému uskutečnění plnění od dodavatele S.A.T.Y. dle přijatých daňových dokladů, týkajících se služeb dle smlouvy o spolupráci při správě majetku ze dne 20. 4. 2012, uzavřené mezi žalobcem a dodavatelem S.A.T.Y. Namítal též nedůvodné neprovedení řady žalobcem označených důkazů ze strany žalovaného.
- 12 Městský soud k tomu uvádí, že vzhledem k obsáhlosti žalobních námitek přikročil pouze ke stručné a společné rekapitulaci hlavních žalobních námitek, stejně jako argumentů obsažených v následujících vyjádřeních zaslanych soudu. Vycházel při tom z toho, že strany znají spor, a není tedy nezbytné v narativní části rozsudku uvádět veškerou žalobní argumentaci. To však neznamená, že by Městský soud v Praze nepřihlédl ke každé námitce.
- 13 Ve stručnosti tedy městský soud shrnuje, že žalobce namítal, že v průběhu daňového řízení specifikoval spolupráci a přínos know-how společnosti S.A.T.Y., která má zásadní vliv na efektivitu vedení hotelu Imperial, neboť byla schopna poskytnout kontakty na zahraniční klienty, kteří následně umožňují tvorbu zisku. Žalovaný nastavení spolupráce odmítl pochopit, neakceptoval, že se jedná o spolupráci spočívající v předávání know-how v oblasti správy a vedení hotelu. Žalobce podrobně popsal spolupráci s jednatelem společnosti S.A.T.Y. X. X. (dále jen „P. S.“ nebo „jednatel dodavatele“), poukázal na svědeckou výpověď jednatele dodavatele, z níž měl vzít žalovaný za prokázané, že služby a know-how společnost S.A.T.Y. poskytovala, jednatel žalobce a jednatel společnosti S.A.T.Y. se za tímto účelem setkávali na četných pracovních schůzkách v prostorách hotelu Imperial. Poukázal i na svědecké výpovědi řady dalších svědků (zejm. X. X., X. X., X. X., X. X. – dále jen „B. N.“, „J. V.“, „J. H.“, „J. D.“), kteří tyto schůzky rovněž potvrdili, a to i v listopadu 2017, tj. v kontrolovaném zdaňovacím období. Poukázal i na množství dalších žalobcem navržených důkazů, a měl za to, že dostatečně prokázal, že mu bylo plnění v podobě služeb společnosti S.A.T.Y. poskytnuto, a že tuto dodávku uskutečnil deklarovaný dodavatel, a dále také, že toto plnění bylo poskytnuto za obvyklou cenu.
- 14 Žalobce namítl, že žalovaný nemůže na plnění ze strany společnosti S.A.T.Y. nahlížet, jako by se mělo jednat o jednorázové plnění pouze v kontrolovaném zdaňovacím období, ale má je posuzovat komplexně v kontextu podnikatelských záměrů žalobce a kontinuitě trvání nejen samotného plnění, ale také výhod a výnosů plynoucích žalobci z tohoto plnění. Žalobce zdůraznil, že služby společnosti S.A.T.Y., jak je v žalobě vylíčil, spočívaly jak v

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

konání (administrativních úkonech, v účasti na schůzkách, v předávání kontaktů, v organizaci provozu hotelu, apod. vůči žalobci), tak v nekonání, resp. v prosté existenci poskytovatele know-how (v tom, že to je právě poskytovatel, který je zde k dispozici pokaždé pro řešení potřebných otázek týkajících se provozu a organizace hotelu a v tom, že je jednou nastavené procesy dle předaného know-how přinášejí kontinuálně přínos). Takové fungování společnosti S.A.T.Y. má pro žalobce ekonomickou logiku a smysl, a je proto činěno za odměnu. Žalobce namítal, že přínos z poskytovaných služeb v kontrolovaném období byl v daňovém řízení prokázán i znaleckým posudkem ze dne 30. 9. 2020. Žalovaný se sice v napadeném rozhodnutí k znaleckému posudku vyjádřil v tom smyslu, že znalecký posudek nemůže potvrdit faktický stav, protože již vychází ze stavu, který má být teprve prokázán, ale své stanovisko řádně neodůvodnil. Žalobce obhajoval správnost znaleckého posudku, odkazoval mimo jiné účetnictví hotelu, z nějž výpočty a posouzení ve znaleckém posudku vycházejí.

- 15 Žalobce rovněž namítl, že důkazy opatroval v době vrcholící pandemie koronaviru, kdy jakákoli komunikace se zahraničními partnery byla složitá, sami bojovali o svoji existenci a zdraví, cestovní ruch ustal, provozovny byly zavírané, podnikání omezeno či zakázáno. Stejně tak v roce 2020 a celé první polovině roku 2021 bojoval o svou existenci a byl uzavřen také hotel Imperial. Žalovaný tuto situaci i přes žalobcovy námítky nijak nezohlednil.
- 16 Žalobce dále namítl, že žalovaný neprokázal, že skutečnosti tvrzené žalobcem nenastaly. Rovněž tak porušil ust. § 1 odst. 2 daňového řádu, když nepřihlédl ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo. Žalovaný neshledal průkaznými předložené důkazy, přitom tvrzení ve svědeckých výpovědích pouze zpochybnil, ale nevyvrátil, ale ani nezkoumal žádné relevantní skutečnosti, na jejichž základě by tvrzení žalobce vyvrátit mohl.
- 17 Namítl rovněž, že žalovaný neprovedl řadu žalobcem navržených důkazů, zejména svědeckých výpovědí. Žalobce navrhl například výslechy zaměstnanců restaurace Café Imperial jako důkaz o tom, že v období od roku 2012 probíhaly v hotelu Imperial pravidelné pracovní schůzky, tj. setkání, kde se řešily pracovní věci ohledně chodu hotelu Imperial. Zejména akcentoval neprovedení svědeckých výpovědí X. X. a X. X. (dále „Z. K.“, J. Š.“), kteří podávali občerstvení a byli tak přítomni přímo při schůzkách, a X. X. (dále „M. P.“), který je jako společník společnosti provozující restauraci Café Imperial schopen objasnit fungování konceptu „hotelové“ restaurace a samostatného subjektu v rámci hotelu, Dále zdůraznil mimo jiné neprovedenou svědeckou výpověď X. X. (dále „Ing. P. S.“) pohybujícího se v okruhu lidí z vedení hotelu, či X. X. (dále „L. K.“) jednajícího za společnost provozující restauraci Café Imperial. Odmítá-li žalovaný provedení výše navržených svědeckých výpovědí, nemůže namítat, že žalobce neunesl důkazní břemeno o tom, že mezi jednatelem žalobce a jednatelem dodavatele probíhaly pravidelné pracovní schůzky, jejichž předmětem bylo poskytování plnění společnosti S.A.T.Y. dle uzavřené smlouvy.

Vyjádření žalovaného k podané žalobě

- 18 Ve vyjádření k podané žalobě žalovaný odkázal na napadené rozhodnutí a navrhl, aby soud žalobu zamítl. Vzhledem k podobnosti žalobních a odvolacích námitek se žalovaný věcně vyjádřil stejně jako v napadeném rozhodnutí.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

- 19 K procesním námitkám zejména uvedl, že případné procesní nesprávnosti nemají za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí, neboť žalobce nebyl v daňovém řízení nijak zkrácen na svých právech. K postupu správce daně dle novelizace daňového řádu účinné po 31. 12. 2020 uvedl, že správce daně není oprávněn volně přecházet mezi jednotlivými verzemi právního předpisu a jednou aplikovat účinnou právní úpravu a jindy úpravu platnou, která se však ještě nestala účinnou, právě takový postup nyní žalobce požaduje. K námitce podjatosti uvedl, že přesvědčení žalobce, že se úřední osoby činné na prvním stupni nesmí podílet na úkonech správce daně spadajících do odvolacího řízení, bylo překonáno judikaturou správních soudů.
- 20 K námitce neunesení důkazního břemene správcem daně žalovaný uvedl, že povinností správce daně není prokazovat odlišný skutkový stav od tvrzení daňového subjektu, v souladu s ustálenou judikaturou postačí k tomu, aby správce daně unesl své důkazní břemeno, prokázat, že o souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochyby. To správce daně prokázal, a na žalobci pak bylo, aby tyto pochybnosti vyvrátil. Povinností správce daně tedy není prokázat, jak se daná transakce uskutečnila. Odmítl i tvrzení žalobce, že správce daně paušálně odmítá každé jeho tvrzení a předložené důkazy. V posuzované věci totiž žalobce nepředložil jediný důkaz o faktickém přijetí deklarovaných plnění dle sporných dokladů, resp. neprokázal, co konkrétně bylo předmětem plnění v případě těchto daňových dokladů.

Další podání účastníků řízení

- 21 Žalobce v průběhu řízení reagoval na vyjádření žalovaného podáními ze dne 28. 3. 2023 a ze dne 5. 9. 2023, zopakoval a upřesnil žalobní argumentaci, rozebral obsah provedených svědeckých výpovědí a dalších důkazů a dovozoval z nich prokázání přijetí zdanitelného plnění, rozvedl žalobní námitky týkající se neprovedení navržených důkazů, namítal, že navržené svědecké výpovědi měly prokázat existenci pracovních schůzek, tedy setkání, kde se řešily pracovní věci ohledně chodu hotelu Imperial. Odmítl-li žalovaný provedení navržených svědeckých výpovědí, nemůže namítat, že žalobce neunesl důkazní břemeno. Žalobce se rovněž vyjádřil k jednomu ze dvou sporných daňových dokladů dne 30. 11. 2017, uvedl, že v něm jde o část bonusové odměny za období od 1. 5. 2016 do 30. 4. 2017. Žalobce dále konkrétněji specifikoval náplň vzájemné spolupráce se společností S.A.T.Y., k čemuž označil důkazy.
- 22 Žalovaný ve své reakci setrval na dosavadní argumentaci.

Posouzení žaloby Městským soudem v Praze

- 23 Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů - 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.).
- 24 O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 s.ř.s. bez jednání, neboť účastníci řízení na výzvu soudu nesdělili, že trvají na nařízení jednání. Jednání nebylo třeba nařizovat ani za účelem dokazování, jelikož soud nepokládal za potřebné provádět důkazy na rámec toho, co plyne ze správního spisu.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

- 25 Městský soud v Praze vyšel především z následující právní úpravy.
- 26 Podle § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen splnit tyto podmínky:
- při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad,
 - při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil při poskytnutí zdanitelného plnění osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku nebo jiným plátcem, anebo kterou plátce uplatnil při pořízení zboží z jiného členského státu, daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem,
 - při odpočtu daně při dovozu zboží, je-li plátce povinen tuto daň přiznat podle § 23 odst. 2 až 4, daň přiznat a mít daňový doklad,
 - při odpočtu daně při dovozu zboží, není-li plátce povinen postupovat podle § 23 odst. 2 až 4, vyměřenou daň zaplatit a mít daňový doklad, nebo
 - při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b), daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem.
- 27 Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.
- 28 Podle § 92 odst. 5 daňového řádu správce daně prokazuje:
- oznámení vlastních písemností,
 - skutečnosti rozhodné pro užití právní domněnky nebo právní fikce,
 - skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem,
 - skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti,
 - skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní.
- 29 Soud o věci uvážil následovně.
- 30 Nejprve soud považuje za potřebné zdůraznit, že správní soudnictví je ovládáno dispoziční zásadou. Obsah, rozsah a kvalita žaloby tak předurčují obsah, rozsah a kvalitu následného soudního rozhodnutí. Úlohou žalobce je v žalobě uvést jím spatřované skutkové či právní důvody nezákonnosti napadeného rozhodnutí (srov. § 71 odst. 1 písm. d) s.ř.s.) a vymezit tak rozsah soudního přezkumu. V této souvislosti má soud jednu připomínku.
- 31 Ač má podaná žaloba spolu s replikami dohromady přes šedesát stran textu, nelze přehlédnout, že podstatný obsah žaloby se věcně shoduje s obsahem odvolání a de facto jsou opakovány nebo parafrázovány odvolací námitky. Městský soud je přitom toho názoru, že žalobci se v napadeném rozhodnutí dostalo dostatečné a srozumitelné odpovědi na veškeré jeho námitky. Vzhledem k tomu, že není smyslem soudního přezkumu stále dokola podrobně opakovat již jednou vyřčené a pouze tak žalobci poskytnout „jinou“ či „lepší“ odpověď na jeho námitky, městský soud v plném rozsahu odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí, které považuje za řádné a věcně správné, ztotožňuje se s ním a bere

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

jej za své. K námitkám, které se netýkají polemiky s žalovaným, se proto městský soud vyjádří pouze obecně (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č.j. 8 Afs 75/2005-130 publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS, či rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 7. 2007, č.j. 4 As 11/2006-86, ze dne 29. 5. 2013, č.j. 2 Afs 37/2012-47). K tomu lze ještě uvést, že povinnost posoudit všechny žalobní námitky neznamená, že správní soud je povinen reagovat na každou z dílčí argumentace a tu obsáhle vyvrátit, jeho úkolem je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 4. 2014, č.j. 7 As 126/2013-19).

- 32 Ke klíčovému žalobnímu bodu týkajícímu se důkazních břemen městský soud zejména odkazuje na body 21 až 40 odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde žalovaný popsal zjištěný skutkový stav, konkretizoval důkazy, z kterých vyšel, podrobně rozvedl, jak tyto důkazy hodnotil, zcela konkrétně zdůvodnil, proč nepovažoval za relevantní důkazní prostředky navržené žalobcem v daňovém řízení. Městský soud je přesvědčen, že žalovaný zjistil skutkový stav správně, jednotlivá zjištění mají oporu ve spisovém materiálu. Žalovaný do detailu vysvětlil, v čem spočívaly jeho prvotní pochybnosti, a proč dle jeho názoru žalobce neprokázal, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo tak, jak bylo žalobcem deklarováno. Žalovaný se v odůvodnění svého rozhodnutí dostatečně podrobně a věcně správně vypořádal odvolacími námitkami, které brojí proti závěrům neunesení důkazního břemene žalobcem a o unesení důkazního břemene žalovaným, v této souvislosti žalovaný objasnil i principy rozložení důkazních břemen v daňovém řízení, své závěry podložil právní úpravou i relevantní judikaturou.
- 33 Dále k tomuto žalobnímu bodu městský soud souhrnně uvádí následující.
- 34 Ze spisového materiálu předloženého žalovaným soud zjistil, že nárok na odpočet přijatého zdanitelného plnění od dodavatele S.A.T.Y. nebyl žalobci uznán, neboť žalobce neprokázal faktickou realizaci zdanitelných plnění právě tak, jak bylo deklarováno, nadto ani daňové doklady samotné nebyly dostatečně určité. Konkrétně šlo o daňové doklady č. 2017011002 ze dne 30. 11. 2017 a č. 2017011006 ze dne 30. 11. 2017, v nichž je obecně deklarována blíže nespécifikovaná subdodávka při správě hotelu za měsíc listopad 2017 a blíže nespécifikovaná 1. část finančního vyrovnání na HV 2016/2017. Žalovaný uvedené doklady vyhodnotil jako neprůkazné. Dále byla předložena smlouva o spolupráci ze dne 20. 4. 2012 uzavřená mezi žalobcem a dodavatelem S.A.T.Y., která zavázala dodavatele vykonávat pro žalobce řádnou správu hotelu Imperial, a to za odměnu. Dodavatel byl dle smlouvy povinen spolupodílet se na zavedení organizace nezbytné pro řádné zahájení provozní činnosti hotelu, organizování veškeré provozní činnosti hotelu, vytváření a realizaci obchodní a marketingové strategie hotelu, zajišťování vedení finančního a manažerského účetnictví hotelu a zajišťování řádného vedení daňové evidence a výstupů pro zpracování daňových přiznání a hlášení. Žalovaný smlouvu vyhodnotil jako obecnou, neprůkaznou a nadto vzhledem k obsaženým nesrovnalostem jako zmatečnou. Dále byly předloženy doklady o bezhotovostní úhradě přijatých plnění. Žalovaný je vyhodnotil jako neprokazující, že došlo k uskutečnění zdanitelného plnění dle daňových dokladů přijatých. Vzhledem k uvedenému žalovanému vznikly pochybnosti o faktickém uskutečnění daných služeb od dodavatele dle ust. § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty, a vyzval žalobce výzvou ze dne 3. 1. 2029 k prokázání tvrzených skutečností, že deklarované služby byly žalobcem skutečně přijaty a že byl oprávněn k odpočtu daně na vstupu dle ust. § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty.
- 35 Žalobce reagoval tím, že vysvětlil historii a principy fungování podnikání hotelu a spolupráci s dodavatelem a navrhl výslech jeho jednatele, dále označil důkazy jako smlouvy o správě

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

hotelu, doklady o inzerci, smlouvy a objednávky smluvních partnerů a znalecký posudek. Navrhl i důkaz e-mailovou komunikací, čestným prohlášením a výpověďmi svědků. V rámci odvolacího řízení pak opakovaně navrhl provedení svědeckých výpovědí a také nově navrhl provedení svědecké výpovědi vedoucího kavárny Café Imperial a společníka provozovatele restaurace Café Imperial.

- 36 K jednotlivým důkazům soud zjistil, že jednatel dodavatele S.A.T.Y. k obchodní spolupráci s žalobcem uvedl, že se především jednalo o spolupráci při správě hotelu, zejména o konzultace problematiky. Týkalo se to příjmové i výdajové stránky, tj. spolupráce s cestovními zahraničními agenturami, internetovými prodejci, ale také se jednalo o vlastní marketing a obchodní činnost hotelu. V roce 2016 již nedocházelo k předávání kontaktů, jen se řešil provoz hotelu a v listopadu 2017 se zpracovávaly dlouhodobé kontakty na další období. V roce 2016/2017 se žádná organizační struktura nezaváděla, jednalo se o obchodní spolupráci při provozu hotelu. Svědek uvedl, že důkazní prostředky, které souvisí s výstupy z finančního a manažerského účetnictví, neexistují v písemné podobě, ale vše bylo pouze v rovině ústní. Dokladem ke všemu je uzavřená smlouva. Dle svědka se on sám v roce 2017 už neúčastnil jednání s klienty žalobce. Svědek J. V. vypověděl, že měl na starosti propagaci hotelu a zajišťoval jeho obsazenost. Úkoly mu zadávala B. N. a jednatel žalobce. Svědek jednatele společnosti S.A.T.Y. nezná osobně, jen z doslechu věděl, že s ním komunikoval jednatel žalobce. Svědkyně B. N. potvrdila, že vyřizovala objednávky, provozní kapacitu hotelu Imperial a dojednávala podmínky na následující roky. K doloženým smlouvám o obsazenosti hotelu uvedla, že smlouvy byly opakované s některými zákazníky, hlavní kontakty jí dával jednatel žalobce a první kontakty byly učiněny i dříve před rokem 2017. Rozhodující marketingovou strategii dělal jednatel žalobce. Jednatele společnosti S.A.T.Y. nikdy nepotkala, ale ví, že docházel do hotelu. Svědek J. H. uvedl, že pracoval v jako provozní ředitel od roku 2007 a do roku 2011. Jednatele společnosti S.A.T.Y. zná podle vidění, protože docházel do hotelu za jednatelem žalobce, nevěděl však, čeho se jednání týkala. Svědek J. D. uvedl, že jednatel žalobce konzultoval s jednatelem společnosti S.A.T.Y. stavební úpravy, několikrát je viděl společně, obecně potvrdil jejich spolupráci. Doložené listiny se týkají se umístění inzerce hotelu, soud z nich nezjistil, že by se společnost S.A.T.Y. aktivně podílela na inzerci.
- 37 Lze tedy uzavřít, že svědci potvrdili, že probíhala jednání mezi žalobcem a jednatelem společnosti S.A.T.Y., k zdanitelným plněním deklarovaným na dokladech z 30. 11. 20217 však nic bližšího nepotvrdili. Ani jednatel společnosti S.A.T.Y. ve své svědecké výpovědi neobjasnil předmět obou sporných zdanitelných plnění a nepotvrdil, že k němu došlo. Podobně doložené listinné důkazní prostředky neprokázaly, že došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění dodavatelem S.A.T.Y., neboť nenesou žádnou auditní stopu, která by k tomuto dodavateli směřovala.
- 38 K neprovedeným důkazům soud z obsahu správního spisu zjistil, že důvody byly konkretizovány již ve zprávě o daňové kontrole, kdy svědci měli potvrdit, že jednatel společnosti S.A.T.Y. docházel pravidelně do hotelu a vedl jednání s jednatelem žalobce. Tyto skutečnosti však již byly v daňovém řízení prokázány. Jelikož navržené svědci nebyli přítomni faktickému uskutečnění šetřených plnění, nemohou o takových skutečnostech podat ani svědectví. Svědek Ing. P. S. byl navržen k prokázání okolností, které se staly několik let před rozhodným zdaňovacím obdobím. Navržené listinné důkazy jako smlouvy o spolupráci svědčí o obchodních vztazích v minulosti nebo svědčí obecně o obchodních kontaktech, avšak neprokazují, že společnost S.A.T.Y. fakticky uskutečnila předmětná

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

plnění dle daňových dokladů ze dne 30. 11. 2017. Samotné čestné prohlášení X. X. neprokazuje, že jednatel společnosti S.A.T.Y. zajistil smlouvy a samotnou spolupráci s obchodními partnery, protože to z daného prohlášení neplyne. Čestné prohlášení pana X. X. obsahuje pouze informace ohledně vedení účetnictví pro provozovatele hotelu Imperial a nepotvrzuje skutečnosti týkající se obchodní spolupráce žalobce a dodavatele. Čestné prohlášení J. D. se netýká rozhodného zdaňovacího období, případně hovoří o spolupráci žalobce a dodavatele zcela obecně. Čestné prohlášení M. P. nebylo doloženo, nadto má prokázat existenci pracovních schůzek v restauraci Café Imperial, což bylo v řízení již prokázáno. Znalecký posudek ze dne 30. 9. 2020 jen finančně ohodnotí předem vyjmenované přínosy spolupráce mezi obchodními partnery, ke kterým nebyly znalci poskytnuty žádné relevantní podklady a které si tak stanovil tvrzením sám objednavatel znaleckého posudku. Přesto, že žalobce tvrdí, že znalecký posudek vychází z účetnictví hotelu Imperial, což dokládá čestnými prohlášeními, soud ve správním spisu ověřil, že znalecký posudek (viz bod 1.2 znaleckého posudku a přílohy posudku) neobsahuje ani neodkazuje na žádné relevantní účetní doklady, které by dokumentovaly činnost dodavatele pro žalobce a z nichž by bylo možno prověřit existenci sporných zdanitelných plnění. Ani znalecký posudek tedy není způsobilý osvědčit realizaci konkrétního zdanitelného plnění v listopadu 2017.

- 39 Lze tedy uzavřít, že žalobce nenavrhl relevantní důkazní prostředky, kterými by unesl své důkazní břemeno o oprávněnosti nároku na odpočet dle daňových dokladů ze dne 30.11.2017 v návaznosti na smlouvu o spolupráci při správě majetku ze dne 20. 4. 2012, uzavřenou mezi žalobcem a dodavatelem S.A.T.Y.
- 40 Městský soud v Praze k tomu považuje za potřebné uvést, že důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo tak, že správce daně je povinen dokazovat skutečnosti, které jsou uvedeny v § 92 odst. 5 daňového řádu. Ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu je to správce daně, který má povinnost prokázat skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. Pokud pak správce daně zjistí v podkladech předložených daňovým subjektem jakoukoliv nesrovnalost, respektive okolnost zpochybňující údaje uvedené v těchto podkladech, přechází důkazní břemeno podle § 92 odst. 3 daňového řádu zpět na daňový subjekt. V takovém případě je daňový subjekt povinen prokázat svá tvrzení uvedená v daňovém přiznání a za tímto účelem předložit, případně navrhnout relevantní důkazní prostředky. Pokud tyto důkazy spolehlivě prokazují tvrzení daňového subjektu, přechází důkazní břemeno zpět na správce daně. V opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl a správce daně tak může rozhodnout v jeho neprospěch.
- 41 Ve smyslu § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty je daňový subjekt povinen pro účely uplatnění nároku na odpočet DPH předložit daňový doklad. Formálně bezvadný daňový doklad však nezakládá nárok na odpočet, neboť tento nárok se odvíjí od existence zdanitelného plnění uvedeného v daňovém dokladu. V případě pochybností je daňový subjekt povinen prokázat soulad mezi formálním stavem uvedeným na daňovém dokladu a stavem faktickým, a to bez rozumných pochybností (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2014, č.j. 5 Afs 65/2013-79).
- 42 V projednávaném případě vznikly správci daně pochybnosti o uskutečnění plnění deklarovaného v daňových dokladech, na základě nichž žalobce uplatnil nárok na odpočet DPH. Konkrétně žalobce tvrdil, že přijal plnění v podobě spolupráce a přínosu know-how

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

společnosti S.A.T.Y., tvrdil, že podrobnosti byly dojednávány na pracovních schůzkách mezi jednatelem žalobce a jednatelem dodavatele. Žalobce k prokázání svých tvrzení předložil obecnou smlouvu, ze které nevyplývá rozsah deklarovaného plnění. Dále žalobce navrhl svědky, z nichž nikdo nebyl schopen vypovědět bližší skutečnosti o deklarované spolupráci v rozhodném období, ani o obsahu předmětných pracovních schůzek. Ani po doplnění dokazování o další navržené důkazy nebyl zřejmý skutečný rozsah přijatého zdanitelného plnění, tj. jaké konkrétní činnosti byly dodavatelem v rozhodném zdaňovacím období realizovány. Nebylo zřejmé, jaké konkrétní činnosti byly provedeny, na základě čeho byla stanovena odměna, nebyla uzavřena písemná smlouva, bezhotovostní platba rovněž není označena tak, aby z ní bylo možno identifikovat předmětné zdanitelné plnění a jeho rozsah. Lze uzavřít, že údaje o skutečném rozsahu nebyly správci daně předloženy.

- 43 Městský soud v Praze je toho názoru, že pochybnosti žalovaného byly v posuzovaném případě opřeny o racionální úvahu, že předložené doklady pro svoji neurčitost nejsou bez dalšího prokazování způsobilé prokázat, že k uskutečnění zdanitelných plnění fakticky došlo v deklarovaném rozsahu. Podezření (pochybnosti) bylo žalovaným formulováno v daňovém řízení dostatečně konkrétně. Městský soud konstatuje, že žalovaný se neomezil na pouhé prohlášení, že má o podaných tvrzeních pochybnosti, nýbrž řádně odůvodnil, na čem jsou jeho pochybnosti založeny. Opřel je o důkazy, z nichž vyšla najevo zejména naprostá obecnost (neurčitost) deklarované spolupráce. Jedná se tedy o důvody objektivně existující. Proto městský soud považuje pochybnosti žalovaného za odůvodněné. Za této situace správce daně unesl důkazní břemeno dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, což mělo za následek, že daňové břemeno přešlo zpět na žalobce. Žalobce tak měl podle § 92 odst. 3 daňového řádu povinnost prokázat, že mu dodavatel deklarované plnění skutečně dodal a v jakém rozsahu. To se však žalobci nepodařilo, jelikož předložil a navrhl pouze takové důkazní prostředky, které prokázaly, že žalobce s dodavatelem nějakým způsobem spolupracoval, nikoliv však, zda a v jakém rozsahu přijal plnění od dodavatele v podobě na daňových dokladech deklarované „subdodávky při správě hotelu za měsíc listopad 2017“ a „1. části finančního vyrovnání na HV 2016/2017“. Městský soud proto shodně s žalovaným dospěl k závěru, že žalobce neunesl důkazní břemeno stran oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet DPH.
- 44 Městský soud v Praze zdůrazňuje, že povinnost prokázat v zákonem stanovených časových obdobích zpětně uskutečnění zdanitelných plnění leží na subjektu, který si nárokuje nadměrný odpočet DPH. Pokud je tedy žalobce ohledně deklarovaného plnění v důkazní nouzi, neznamená to, že tvrzené skutečnosti je povinen místo žalobce vyšetřovací metodou zjistit žalovaný. Důkazní břemeno a následky jeho neunesení zůstávají na žalobci jakožto daňovém subjektu; jak byl ostatně žalobce v průběhu daňového řízení žalovaným poučován. Soud ještě doplňuje, že volba důkazních prostředků, kterými žalobce mohl svá tvrzení prokázat, byla naprosto na jeho úvaze a nebylo povinností žalovaného mu sdělovat, kterými důkazními prostředky může případně zpochybnované skutečnosti prokázat.
- 45 K námitkám nesprávného hodnocení provedených důkazů městský soud konstatuje, že žalovaný zjištěné objektivní skutečnosti hodnotil jednotlivě i v souhrnu a řádně zdůvodnil, jak konkrétně jednotlivé důkazní prostředky hodnotil a proč z nich nevyplývá faktická realizace zpochybněných zdanitelných plnění. Podrobně a věcně správně zdůvodnil i to, z jakého důvodu je ten který navržený důkaz nezpůsobilý prokázat zjišťované skutečnosti. K tomu soud odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí (body 51 až 56), kde žalovaný na čtyřech stranách do detailu objasňuje význam jednotlivých navržených důkazů. Městský

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

soud se s odůvodněním žalovaného ztotožňuje a nemá, co by k němu dodal, neboť by jen jinými slovy opakoval totéž. Soud pouze shrnuje, že z navržených listinných důkazů nevyplývá realizace konkrétního zdanitelného plnění. Tyto důkazy totiž nejsou způsobilé zanechat průkaznou auditní stopu o realizaci konkrétních plnění v konkrétním rozsahu dodavatelem v posuzovaném zdaňovacím období. Ani svědci, jejichž výsledky žalovaný provedl, nevěděli o předmětném zdanitelném plnění nic určitého. Stejně tak svědci, jejichž výsledky žalovaný neprovedl z důvodu nezpůsobilosti potvrdit realizaci zdanitelného plnění, nemohli přispět k objasnění skutkového stavu v potřebném rozsahu, neboť při jednání žalobce a jednatele dodavatele nebyli přítomni. K tomu městský soud uvádí, že žalovaný nepochybil, pokud nevyslechl navržené svědky obsluhující jednatele žalobce a jednatele dodavatele při pracovních schůzkách v restauraci a v salónku. Obslužný personál při běžném výkonu své pracovní činnosti není způsobilý zachytit obsah obchodního jednání v takové míře, aby byl schopen prokázat uskutečnění zdanitelného plnění v konkrétním rozsahu. Žalobce pak neuvádí, že by obsluha byla s účastníky schůzek v jiném než obvyklém kontaktu či byla nějakým způsobem do schůzek zapojena, naopak v průběhu daňového řízení žalobce zdůrazňoval, že předmět schůzek byl obchodním tajemstvím.

- 46 Městský soud konstatuje, že spolupráce spočívající v předávání know-how za odměnu jistě není neobvyklý způsob obchodní činnosti v tomto odvětví. V projednávané věci však šlo o to, že uvedené okolnosti nebyly způsobilé odstranit důvodné pochybnosti žalovaného o realizaci konkrétních zdanitelných plnění v deklarovaném rozsahu v konkrétním kontrolovaném období. Soud v této souvislosti zdůrazňuje, že jakkoliv bylo na žalobci, za jakých podmínek bude svoji podnikatelskou činnost realizovat, pokud následně chtěl nárokovat odpočet DPH vztahující se k jednotlivým zdanitelným plněním, bylo na něm, aby v případě důvodných pochybností prokázal, o jakou činnost se jednalo a že došlo k její skutečné realizaci.
- 47 Dále městský soud uvádí, že z obsahu správního spisu nevyplývá, že by žalovaný postupoval jakkoli nestandardně a že by jeho postup vykazoval snahu paušálně odmítat jakékoli důkazy navržené žalobcem, jak žalobce namítá. Dle zjištění městského soudu žalovaný postupoval v daňovém řízení zcela obvykle, v souladu s daňovým řádem a jeho zásadami, všechny zjištěné skutečnosti konstatoval věcně a neutrálně, v průběhu řízení žalobci řádně umožňoval vyvrátit zjištěné pochyby a objasnit skutkový stav.
- 48 Městský soud poznamenává, že až v průběhu soudního řízení žalobce specifikoval předmět daňového dokladu ze dne 30. 11. 2017, v němž je deklarována 1. část finančního vyrovnání na HV 2016/2017. Uvádí, že se jednalo o zálohu bonusové odměny za období 2016/2017 dle čl. IV. odst. 4.4 smlouvy uzavřené mezi žalobcem a společností S.A.T.Y. K tomu soud uvádí, že konkrétní výpočet bonusu, natož podklady prokazující určení jeho výše, žalobce v daňovém řízení nepředložil, ač ho tížilo důkazní břemeno. Nadto soud konstatuje, že žalobcem předestřený výpočet bonusové odměny neodpovídá ani částce uvedené na daňovém dokladu ze dne 30. 11. 2017, ani výpočtu bonusu uvedenému v předložené smlouvě. Soud proto k tvrzení žalobce v tomto směru neshledal způsobilým zvrátit závěry napadeného rozhodnutí.
- 49 Městský soud v Praze ohledně žalobní námitky vadného hodnocení důkazů uzavírá, že považuje zdůvodnění žalovaného za řádné, věcně správné a vyčerpávající a je přesvědčen, že žalobci se v něm dostalo adekvátní odpovědi na jeho námitky.
- 50 Žalobce v podané žalobě vznesl také procesní námitky.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

- 51 Namítl pochybení správce daně, který účelově bránil možnosti odstranit vady odvolání, když o žádosti o prodloužení lhůty rozhodl zamítavě až poslední den lhůty. K tomu soud uvádí, že ve správním soudnictví je vždy nutno posoudit, zda zjištěná procesní vada mohla mít vliv na zákonnost výsledného rozhodnutí (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 6. 2003, č.j. 6 A 12/2001-51, č. 23/2003 Sb. NSS, či ze dne 18. 3. 2004, č.j. 6 A 51/2001-30, č. 494/2005 Sb. NSS). Nyní soud takový vliv neshledal a ani z tvrzení žalobce žádný možný vliv uvedených procesních vad na zákonnost výsledného rozhodnutí nevyplývá, když žalobce vady odvolání odstranil a žalovaný ke všem odvolacím námitkám řádně přihlédl. Žalobce nenabídl soudu žádné skutečnosti, z nichž by bylo možné dospět k závěru, že pochybení správce daně bylo účelové, tj. vedené úmyslem žalobce poškodit, a ani z obsahu správního spisu takové skutečnosti nevyplývají. Procesní námitka tedy není důvodná.
- 52 Dále žalobce namítl, že žalovaný neakceptoval navržené důkazy a nevyčkal na doplnění označených důkazů, přestože si byl vědom ztížené důkazní situace z důvodu pandemie, žalovaný neposkytl žalobci přiměřenou lhůtu k vyjádření, žalovaný tudíž vydal zprávu o daňové kontrole předčasně a daňovou kontrolu ukončil nezákonně. K tomu soud uvádí, že žalobci byla stanovena lhůta k případnému vyjádření o délce čtrnácti dnů, žádosti o její prodloužení nebylo vyhověno. Zpráva o daňové kontrole byla žalobci doručena až cca po šesti měsících od stanovení lhůty. Žalobce tak měl dostatečný prostor k vyjádření. Žalobce se ostatně ve stanovené lhůtě vyjádřil a učinil tak i následně po uplynutí lhůty, nic mu nebránilo vyjádřit se i následně v rámci odvolacího řízení. Žalovaný pak neměl povinnost vyčkat na upřesnění důkazních návrhů, když řádně odůvodnil, z jakého důvodu důkazní návrhy považuje za nezpůsobilé prokázat rozhodné skutečnosti. Žalovaný tedy v tomto ohledu žalobcova práva neporušil.
- 53 Dále žalobce namítl, že žalovaný jej vyrozuměl o neakceptování navržených důkazů až společně se zprávou o daňové kontrole, neakceptováním navržených důkazů porušil žalobcovo právo na spravedlivý proces. K tomu soud uvádí, že daňový řád ani jiný právní předpis neukládá správci daně povinnost vyrozumět daňový subjekt o nevyhovění důkazního návrhu v časovém období předcházejícímu doručení zprávy o daňové kontrole. Žalovaný proto nijak nepochybil, pokud svoji povinnost vyplývající z ust. § 92 odst. 6 daňového řádu splnil společně s doručením zprávy o daňové kontrole. Postup žalovaného neznemožnil bránit se proti nevyhovění důkazním návrhům, neboť žalobce měl takovou možnost v odvolacím řízení a zde ji také řádně využil. K námitce neprovedení všech žalobcem označených důkazů městský soud na tomto místě uvádí, že správní orgány nemají v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů povinnost provést každý navržený důkaz, když závisí zcela na jejich uvážení, které z důkazních prostředků provedou (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 2. 2007, č.j. 7 Afs 175/2005-103). Městský soud opakuje, jak již uvedl výše, že shodně s žalovaným dospěl k závěru, že tvrzení žalobce týkající se navržených důkazů nejsou takové povahy, aby měla být ještě důkazně ověřena, zejména proto, že mají obecně prokázat existenci pracovních schůzek mezi jednatelem žalobce a jednatelem dodavatele. Navržené důkazy nejdou způsobilé objasnit konkrétní skutečnosti ohledně konkrétního provedení zdanitelného plnění deklarovaného 30. 11. 20217. Za takových okolností není účelné tvrzení žalobce dále prokazovat. Neprovedení těchto důkazů nevedlo k znemožnění žalobci unést důkazní břemeno.
- 54 Žalobce dále namítl pochybení při ukončení daňové kontroly. Přestože správce daně prováděl převážnou část daňové kontroly podle daňového řádu účinného v době, kdy zákon

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

ukládal povinnost zprávu o daňové kontrole projednat, se samotnou zprávou o daňové kontrole dle žalobce vyčkal a účelově ji vydal v době, kdy již platilo novelizované ustanovení daňového řádu, dle něž již správce daně nebyl povinen zprávu o daňové kontrole s žalobcem projednat. K tomu soud uvádí, že správce daně je povinen aplikovat právní úpravu účinnou v době, kdy ten který procesní úkon činí. V posuzované věci proto postupoval správně a v souladu s daňovým řádem. Nadto městský soud konstatuje, že z obsahu správního spisu nejsou patrné žádné neodůvodněné, natož účelové prodlevy správce daně v provádění daňového řízení, správce daně postupoval po celou dobu kontinuálně a bez průtahů. Určitou prodlevu při vyhotovení zprávy o daňové kontrole lze přičíst rozsahu daňového spisu a obsáhlosti samotné zprávy. Městský soud opakuje, že možnost vyjádřit se ke kontrolním závěrům žalobci v řízení odňata nebyla. Žalobní námitka není důvodná.

- 55 Žalobce dále namítl, že mu žalovaný odepřel právo zpřístupnit veškeré použité důkazní prostředky, tj. i ty, které byly součástí vyhledávací části spisu. Městský soud v Praze je ovšem toho názoru, že vyhledávací část spisu neobsahuje takové podklady, jejich neznalost žalobcem by mohla mít vliv na jeho právo seznámit se s materiálním podkladem pro rozhodnutí. Důkazní povinnost, kterou žalobce v řízení měl, se týkala výhradně jeho činnosti, žalobci tak musel být znám skutkový podklad i bez znalosti vyhledávací části spisu, a nezpřístupnění této neveřejné části spisu nemohlo mít na unesení důkazního břemene vliv. Námitka proto není důvodná.
- 56 Žalobce dále namítl nesprávné vypořádání vznesené námítky podjatosti. Správce daně bezdůvodně provedl důkazy svědeckými výpověďmi až v odvolacím řízení, došlo tak k situaci, kdy se v téže věci na odvolacím řízení podílely úřední osoby, které se na řízení podílely i v prvním stupni. K tomu soud uvádí, že z obsahu správního spisu jednoznačně vyplývá, že po podání odvolání správce daně doplnil řízení o důkazy nikoli v rámci odvolacího řízení, ale stále jako správní orgán 1. stupně. Namítaný důvod podjatosti připadá z podstaty věci v úvahu pouze od okamžiku, kdy je věc předána k projednání vyšší instancí. Cílem je naplnění zásady dvojinstančnosti, resp. faktické zachování instančního postupu určité věci, a s tím spojená možnost žádat o nezávislý pohled dalšího orgánu na spornou věc. Tento cíl byl v řízení zachován, doplnění dokazování správcem daně až po podání odvolání nemůže být důvodem pro podjatost.
- 57 Společně ke všem žalobními námitkám městský soud uvádí, že nepřehlédl žalobcovy četné odkazy na judikaturu správních soudů či ústavního soudu a citace z nich. Městský soud nicméně nepovažuje za nezbytné, aby se výslovně vyjadřoval ke každému žalobcem v žalobě označenému rozhodnutí soudu a aby v každém jednotlivém případě polemizoval s názorem žalobce, že jde o judikát na danou věc přílehlavý. Městský soud proto pouze obecně konstatuje, že žádný rozpor napadeného rozhodnutí s žalobcem odkazovanými rozsudky neshledal; v případě citovaného rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové č.j. 15 Af 8/2014-62 byly tam uvedené závěry revidovány pozdějšími rozsudky Nejvyššího správního soudu (například rozsudek č.j. 1 Afs 172/2017).

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

- 58 Městský soud v Praze tak uzavírá, že žalobce se svými námitkami neuspěl, v řízení o žalobě nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti. Městský soud v Praze proto žalobu zamítl jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

- 59 Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s.ř.s., neboť žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému správnímu orgánu žádné náklady v řízení nevznikly.

Poučení:

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

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

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

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

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

Praha dne 21. prosince 2023

JUDr. Ladislav Hejtmánek v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.