



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce

Desperado club, a.s.,
se sídlem Fr. Černého 9, 273 01 Lhota
zastoupený Mgr. Jiřím Mašlejem, advokátem
se sídlem V Podhoří 249/28, Praha 7

proti
žalovanému

Odvolací finanční ředitelství
se sídlem Masarykova 427/31, Brno
zastoupený advokátem
se sídlem Praha 1

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 14. 6. 2022, č. j. 22541/22/5300-22441-711776, a ze dne 14. 6. 2022, č. j. 22542/22/5300-22441-711776,

takto:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Odůvodnění:

I.

Základ sporu

1. Žalobce podal dne 25. 8. 2022 u Městského soudu v Praze žalobu proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 14. 6. 2022, č. j. 22541/22/5300-22441-711776, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 13. 10. 2020, č. j. 7333893/20/2002-52523-107739, jímž Finanční úřad pro hlavní město Prahu doměřil žalobci daň z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2017 ve výši 1 071 000 Kč a uložil mu zaplatit penále z doměřené daně ve výši 214 200 Kč.
2. Stejného dne podal žalobce u městského soudu žalobu proti rozhodnutí téhož žalovaného ze dne 14. 6. 2022, č. j. 22542/22/5300-22441-711776, kterým byla zamítnuta odvolání žalobce proti dvěma dodatečným platebním výměrům ze dne 13. 10. 2020, č. j. 7333464/20/2002-52523-107739, resp. č. j. 7334319/20/2002-52523-107739, jimiž tentýž finanční úřad doměřil žalobci daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2016 ve výši 105 000 Kč a uložil zaplatit penále z doměřené daně ve výši 21 000 Kč, resp. za zdaňovací období červen 2017 doměřil daň ve výši 65 625 Kč a uložil zaplatit penále v částce 13 125 Kč.
3. Městský soud v Praze usnesením ze dne 25. ledna 2024 obě tyto žaloby spojil ke společnému projednání.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

A)

4. Žalobce v rámci **první žalobní námítky** v žalobě proti rozhodnutí ze dne 14. 6. 2022, č. j. 22541/22/5300-22441-711776, především nesouhlasil s tím, jak žalovaný vypořádal první odvolací důvod, s tím, že toto vypořádání považuje za nesrozumitelné a nepřezkoumatelné, jakož i nezákonné.
5. Vybraná působnost umožňuje kterémukoliv správci daně provádět kontrolní postupy a vyhledávací činnost. V tomto případě provádělo daňovou kontrolu příslušné územní pracoviště finančního úřadu, který není místně příslušným správcem daně žalobce. Žalovaný v žalovaném rozhodnutí tvrdí, že takový správce daně nemá pravomoc k vedení nalézacího řízení. Pak ale finanční úřad, který prováděl daňovou kontrolu u žalobce, nemohl vyhotovit zprávu o daňové kontrole, která představuje odůvodnění dodatečného platebního výměru. Tato zpráva, stejně jako samotná daňová kontrola, je totiž součástí nalézacího řízení.
6. Nadto v takovém případě postrádá opodstatnění i role místně příslušného správce daně žalobkyně, když ten fakticky nalézací řízení nevede, neboť pouze vydá rozhodnutí o stanovení daně; kontrolní postupy v tomto případě místně příslušný správce daně nepřezkoumává, stejně jako jeho závěry.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

7. Vypořádání prvního odvolacího důvodu proto žalobce považuje za nesprávné, nelogické a nesrozumitelné, přičemž touto vadou pak trpí i žalované rozhodnutí, které je proto nezákonné.
8. Ve **druhé žalobní námitce** žalobce tvrdil, že daňová kontrola byla fakticky zahájena již dne 21. 11. 2018, kdy finanční úřad sepsal protokol o místním šetření č.j. 2242472/18/2208-60563-303566. S ohledem na jeho obsah a žádané doklady a převzaté doklady od žalobce je zřejmé, že tento finanční úřad zahájil daňovou kontrolu. Dokonce žalobce dne 2. 11. 2018 obdržel od tohoto finančního úřadu e-mail ze dne 2. 11. 2018, kterým pracovník tohoto finančního úřadu oznamuje žalobci, jaké doklady budou potřeba a že se zahajuje daňová kontrola na daň z příjmů právnických osob za období od 1. 10. 2016 do 30. 9. 2017. Tento finanční úřad ovšem fakticky zahájil nejen kontrolu daně z příjmů právnických osob, ale také kontrolu daně z přidané hodnoty za totožné zdaňovací období, čemuž odpovídají i jednotlivé platební výměry.
9. Z označeného protokolu je pak zřejmé, že finanční úřad zahájil u žalobce daňovou kontrolu v plné rozsahu (prověření obchodních aktivit za zdaňovací období od 1. 10. 2016 do 30. 9. 2017), a to ve vztahu ke všem daním, k nimž žalobce je či v inkriminované době byl registrován. Z tohoto hlediska je již nepodstatné, zda skutečně prováděl kontrolu všech daní nebo jen některých.
10. V každém případě je ale zřejmé, že zahájil a započal provádět daňovou kontrolu minimálně ohledně daně z příjmů právnických osob, ale také kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období od 1. 10. 2016 do 30. 9. 2017. Navíc je zajímavé, že zpráva o daňové kontrole č.j. 1988492/20/2208-60561-303566 na DPPO za toto zdaňovací období uvádí výčet protokolů a úředních záznamů sepsaných v průběhu daňové kontroly, přičemž na prvním místě je uveden protokol č.j. 2242472/18/2208-60563-303566.
11. Podle přesvědčení žalobce je v tomto ohledu nepodstatné, že zpráva o daňové kontrole na DPH za uvedené zdaňovací období (resp. za jednotlivé měsíce kontrolovaného období, neboť jednotlivé platební výměry fakticky kopírují kontrolované období od října 2016 do září 2017) protokol č.j. 2242472/18/2208-60563-303566 nezmiňuje. Podstatné je, kdy byla fakticky daňová kontrola na uvedené období zahájena. Tím je datum 21. 11. 2018. Nadto, že v tomto případě existuje přímá provázanost DPPO a DPH, kdy uvedené se týká obchodní spolupráce žalobce se společnostmi D-consult a PTP Distribution. Ostatně předmětem daňové kontroly byla obchodní činnost žalobce za zdaňovací období od 1. 10. 2016 do 30. 9. 2017 v plném rozsahu, tj. ke všem daním, k nimž byl registrován v kontrolovaném období a ve vztahu ke všem uskutečněným plněním (přijatým i vydaným).
12. V této souvislosti žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 7 Afs 39/2020-29 ze dne 15. 3. 2022, jehož závěry jsou přílehlivé i na tuto spornou věc. Uvedený rozsudek se sice týkal daně z příjmů právnických osob, ale hlediska povahy úkonů a řízení, které správce daně provádí a vede, jsou plně aplikovatelné pro jakoukoliv daň. Navíc v tomto případě není ani pochyb o provázanosti DPPO a DPH.
13. Podle § 148 odst. 3 daňového řádu byla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn.

14. Jak žalobce uvedl výše, daňová kontrola byla fakticky zahájena dne 21. 11. 2018, takže lhůta tří let uplynula dne 21. 11. 2021. Dodatečný platební výměr na DPH za únor 2017 byl žalobci doručen dne 14. 10. 2020.
15. Podle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu lhůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k oznámení rozhodnutí o stanovení daně.
16. S ohledem na datum skutečného zahájení daňové kontroly a datum doručení dodatečného platebního výměru k prodloužení lhůty o 1 rok nedošlo. Lhůta proto běžela dále. Žalované rozhodnutí však bylo žalobci doručeno dne 21. 1. 2022, tedy dva měsíce po uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně. Z tohoto důvodu je žalované rozhodnutí nezákonné.
17. Ve **třetí žalobní námitce** žalobce vyjádřil přesvědčení, že v souvislosti s plněním od D-Consult mu minimálně určitá část měla být uznána. Ostatně v napadeném rozhodnutí sám žalovaný uvádí, že nebylo kladeno k tíži žalobce, že by tento dodavatel neprokázal výši účelně vynaložených nákladů. Z toho vyplývá, že určité náklady účelně vynaloženy byly, což nezpochybnily finanční orgány. Nadto žalovaný poukazuje na výpověď svědka M. K., že v souvislosti s činností pro žalobce mu vznikly náklady. V tomto ohledu nebylo ani v rámci doplnění odvolacího řízení vedeno dokazování, ačkoliv žalovaný akceptuje, že nárok na úhradu takových účelně vynaložených nákladů dán byl. To znamená, že ze zaplacené zálohy minimálně část měla být uznána. Oproti žalovanému je žalobce přesvědčen, že bylo prokázáno, že svědek K. cestoval do zahraničí (Ruské Federace) a že zde jednal s určitými osobami.
18. Navíc žalovaný zcela ignoroval námitku žalobce, že náhrada nákladů je zahrnuta v provizi. Žalovaný sice odkázal na ustanovení občanského zákoníku, kterými žalobce argumentoval v odvolání, ale ve skutečnosti tuto námitku ignoroval, když jen opakoval, že nárok na odměnu vznikl teprve uzavřením kontraktu a z jeho hodnoty se odměna vypočetla. To ovšem odporuje zprostředkovatelské smlouvě, která v odst. 1.1. jasně stanoví, že předmětem plnění je závazek vyvíjet činnost k tomu, aby zájemce v budoucnu uzavřel určité právní jednání.
19. Žalovaný se nedostatečně vypořádal s touto odvolací námitkou, když ignoroval skutečnost, že zprostředkovatel měl minimálně nárok na úhradu účelně vynaložených nákladů, nadto že tento nárok nezpochybnil. Navíc tento nárok ani nebyl předmětem dokazování ani jeho doplnění v rámci odvolacího řízení. Jedná se tedy o závažnou vadu daňového řízení a v důsledku toho je žalované rozhodnutí nesprávné a nezákonné.
20. Dále je žalobce přesvědčen, že v řetězci důkazů je nepochybné, že pan M. K. absolvoval cestu do Ruské Federace, aby získal zájemce. Osoby, které žalobce označil, představovaly možné zájemce a především samy měly kontakty, díky nimž mohly oslovit další zájemce. Tyto nové skutečnosti mohl pan M. K. jako svědek osvětlit a i proto žalobce opětovně navrhl provést jeho výslech jako svědka. Žalovaný jeho opětovný výslech zamítl pro nadbytečnost. Navíc, žalovaný se soustředil na vytvoření závěrů, aby důkazy předložené v této souvislosti v rámci odvolacího řízení, zpochybnil. Podle přesvědčení žalobce mohl žalovaný takové zpochybnění učinit případně až podle výsledku opětovného výslechu pana M. K. I tímto postupem žalovaný zatížil řízení podstatnou vadou, která měla vliv na zákonnost žalovaného rozhodnutí.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

21. **Čtvrtá žalobní námitka** se týkala plnění od E.BN. DIGITAL MEDIA SERVICES LTD. Žalobce uvedl, že unesl své primární důkazní břemeno a nesouhlasil se závěrem žalovaného, že faktické uskutečnění plnění nebylo prokázáno.
22. K tomu žalobce uvedl, že se jednalo o vývoj, servis a podporu systému, včetně jeho rozvoje, jak je uvedeno ve smlouvě ze dne 16. 12. 2016. Plnění dle smlouvy je časově velmi náročné. Jedná se o živý portál, který se stále musí vyvíjet, včetně nových inovací a software. Firma musí dále klientovi poskytovat nové verze programu, odstraňovat výskyty problémů v částech aplikačního serveru, musí udržovat hotline podporu, kontrolovat a udržovat úložiště hardwaru, včetně jeho ochrany proti hackerům, garantovat úroveň dostupnosti služeb ve vztahu k systému, zajišťovat dodávky „Extended Software Support“ atd.
23. Zdanitelné příjmy se objevují až po delší době a je tedy absurdní očekávat výsledky ihned. Dále je třeba vzít v úvahu vyšší moc, kdy může vzniknout mimořádná, nepředvídatelná a nepřekonatelná událost či překážka, vzniklá nezávisle na vůli smluvních stran.
24. Žalobci byla doporučena firma E.BN. DIGITAL MEDIA SERVICES LTD. Pro tuto firmu totiž pracovali zkušení IT pracovníci, kteří již pracovali pro velké IT firmy. Konkrétně se jedná o pana S. G. a o pana D. K.
25. Žalobce nerozumí tomu, proč byly v rámci daňové kontroly na DPPO dodávány faktury od firmy E.BN. DIGITAL MEDIA SERVICES LTD, přestože faktury č. 2017/13, č. 2017/14 a č. 2017/16 byly řádně dobropisovány, a tím nezatížily, resp. neovlivnily daňový základ. Správce daně tuto skutečnost v rámci daňové kontroly vůbec nezohlednil. Faktury č. 2016/002 a č. 2017/002 pak byly uhrazeny bankovním převodem, přičemž bez jejich zaplacení by firma E.BN. DIGITAL MEDIA SERVICES LTD vůbec nezačala práce podle smlouvy. To má svůj dopad i do DPH, která není uznána a je doměřena. Takový postup je nejen nesprávný, ale i nezákonný.
26. Finanční úřad dále namítá, že neumí číst v dodaných materiálech na flash disku.
27. Dále žalobce uvedl, že v rámci kontroly na DPPO správce daně na základě závěrů finančního úřadu dodal plnění na základě účetních dokladů – faktur. Žalobce připomíná, že nárok na dodání faktur je ze zákona třicet měsíců po splatnosti. Pokud se u žalobce takové faktury v účetnictví nacházejí, jsou řádně dodány. Proto finanční úřad nemůže argumentovat splatností a faktury bez dalšího dodanit. Mohlo by dojít k situaci, že takové faktury jsou zdaněny dvakrát, anebo do té doby jsou tyto faktury uhrazeny. To se týká faktur č. 2017/4, č. 2017/09 a č. 2017/10. Tyto skutečnosti finanční úřad nezohlednil a bez dalšího provedl doměření. Pokud finanční úřad došel k závěru, že na jedné straně se mají tato plnění dodanit, proč na druhé straně neuznal nárok na jejich odpočet? Takový postup je podle názoru odvolatele nejen nesprávný, ale také nelogický a účelový.
28. Smlouvu s firmou E.BN. DIGITAL MEDIA SERVICES LTD. podepsal žalobce dne 16. 12. 2016. Za žalobce jednal tehdejší člen představenstva pan R. B. st. K prokázání uskutečnění plnění žalobce v rámci odvolání žalobce navrhl, aby tento bývalý člen představenstva byl předvolán k podání vysvětlení/vyjádření. Dále za účelem ověření obchodní spolupráce s firmou E.BN. DIGITAL MEDIA SERVICES LTD. a ověření uskutečnění plnění žalobce v rámci odvolání navrhl výslech pana S. G. a pana D. K. Neprovedení navržených výslechů má za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

29. Dále žalobce uvedl, že v rámci odvolání prokázal, že firma E.BN. DIGITAL MEDIA SERVICES předmět zdanitelného plnění zanesla do svého účetnictví a vykázala v daňovém přiznání.
30. S odkazem na uvedené žalobní body pak žalobce navrhl, aby soud obě napadená rozhodnutí žalovaného zrušil a aby žalobci přiznal právo na náhradu nákladů řízení.

B)

31. Pokud jde o žalobu proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 6. 2022, č. j. 22542/22/5300-22441-711776, žalobce v ní rovněž jako **první žalobní námitku** uplatnil tvrzení o tom, že finanční úřad, který prováděl daňovou kontrolu u žalobce, nemohl vyhotovit zprávu o daňové kontrole, která představuje odůvodnění dodatečného platebního výměru, resp. že odvolací orgán tuto záležitost nesprávně vyhodnotil.
32. Jako **druhou žalobní námitku** i zde žalobce tvrdil, že daň mu byla doměřena po uplynutí zákonné prekluzivní lhůty pro stanovení daně, jen s tím, že napadené rozhodnutí mu bylo doručeno dne 25. 6. 2022, tedy sedm měsíců po uplynutí této prekluzivní lhůty.
33. **Třetí žalobní námitka** se pak týká plnění od E.BN. DIGITAL MEDIA SERVICES LTD. a obsahově je zcela totožná se čtvrtou žalobní námitkou pod bodem A).
34. V obou žalobách pak žalobce navrhl, aby soud v nich napadená rozhodnutí žalovaného zrušil a obě věci vrátil žalovanému k dalšímu řízení a dále aby žalobci přiznal právo na náhradu nákladů řízení.
35. Žalované Odvolací finanční ředitelství ve vyjádření k žalobám uvedlo k první žalobní námitce - společně oběma žalobám - že tato námitka je nedůvodná. Žalovaný ji zcela srozumitelným a logickým způsobem vypořádal v napadeném rozhodnutí, kdy odkázal na znění zákona č. 456/2011 Sb. o Finanční správě České republiky, konkrétně na ust. § 8 odst. 2, § 10 odst. 4 a ust. § 13 a zdůvodnil žalobci, proč byl v projednávané věci dodržen zákonný postup. Podle citovaných norem platí, že vedení řízení, zejména pak stanovení daně na základě zjištění vzešlých z kontrolních postupů a vyhledávací činnosti, spadá do působnosti místně příslušného správce daně, což bylo v daném případě dodrženo. Úkony předcházející stanovení daně, a to včetně vyhotovení zprávy o daňové kontrole, tak může provádět odlišný správce daně na základě vybrané působnosti, jak tomu bylo v tomto případě. Ohledně správnosti vypořádání této námitky žalovaný odkázal i na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu (např. rozsudky č. j. 10 Afs 269/2017 - 34 ze dne 20.12.2017, č. j. 1 Afs 393/2017 - 33 ze dne 08.02.2018 či č. j. 5 Afs 217/2017 - 28 ze dne 02.07.2018).
36. Ke druhé žalobní námitce, uplatněné v obou žalobách, žalovaný uvedl, že v projednávaném případě byla daňová kontrola na DPH mimo jiné za předmětné zdaňovací období zahájena nikoliv dne 21.11.2018, jak uvádí žalobce, nýbrž až dne 6. 2. 2019, jak vyplývá z protokolu o zahájení daňové kontroly č. j. 229805/19/2208-60563-307348. V tomto protokolu bylo zachyceno zahájení daňové kontroly podle ust. § 87 odst. 1 daňového řádu ohledně DPH za zdaňovací období říjen 2016 až září 2017.
37. Podle žalovaného s ohledem na principiální odlišnosti obou daňových povinností (daň z příjmů právnických osob x DPH) nelze dovodit, že zahájením šetření ve vztahu k dani z příjmů právnických osob bez dalšího došlo také k zahájení šetření ve vztahu k DPH. Skutečnost, že k prověřování povinností souvisejících s DPH nedošlo před zahájením

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

daňové kontroly, vyplývá mj. z toho, že správce daně neměl k dispozici evidence DPH, které obdržel od žalobce teprve až při zahájení daňové kontroly ohledně DPH. Teprve tímto dnem tudíž správce daně obdržel evidence, ze kterých vyplynulo, na jakém základě nárokoval žalobce odpočet DPH a mohl zahájit konkrétní prověřování. Následně započal správce daně zjišťovat okolnosti uplatnění nároku na odpočet DPH z dotčených plnění. Není tedy pravdivé tvrzení žalobce, že kontrola na DPPO a DPH byla zahájena současně.

38. Na projednávanou věc nemohou dopadat závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 39/2020-29 ze dne 15.03.2022, a to s ohledem na zcela odlišný skutkový stav, protože v případě žalobce sice proběhlo před zahájením daňové kontroly místní šetření, ale správce daně plnění ve vztahu k DPH nijak neprovéřoval, a začal tak činit až po zahájení kontroly ohledně DPH. V případě žalobce tak byla daňová kontrola zahájena až dne 6. 2. 2019 na základě protokolu o zahájení daňové kontroly č. j. 229805/19/2208-60563-307348, konec prekluzivní lhůty bez prodloužení tudíž připadal na den 6. 2. 2022, nikoliv na den 21. 11. 2021, jak tvrdí žalobce. V projednávané věci však s ohledem na realizaci mezinárodního dožádání navíc lhůta pro stanovení daně neběžela v souladu s ust. § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu ode dne 17. 6. 2021 do dne 12. 11. 2021, tedy celkem 148 dní. Lhůta pro stanovení DPH za předmětné zdaňovací období tedy uplynula až 4. 7. 2022 a jelikož žalobou napadené rozhodnutí bylo žalobci doručeno dne 27. 6. 2022, byla lhůta pro stanovení daně v projednávaném případě zachována, k prekluzi práva vyměřit daň nedošlo.
39. Žalovaný se dále vyjádřil k námitce ohledně nesprávného hodnocení skutkového stavu ve vztahu k plněním přijatým od společnosti D-Consult, která se týká pouze rozhodnutí žalovaného č. j. 22541/22/5300-22441-711776.
40. Tuto námitku žalovaný v odvolacím řízení vypořádal. Žalobce na základě předloženého daňového dokladu uplatňoval nárok na odpočet DPH z titulu přijetí zdanitelného plnění od zprostředkovatele, které spočívalo v tom, že zprostředkovatel bude vyvíjet činnost směřující k tomu, aby žalobce v budoucnu uzavřel smlouvu o převodu obchodních podílů ve společnostech specifikovaných ve zprostředkovatelské smlouvě, přičemž úplatu za jeho činnost (provizi) mu měl uhradit toliko v případě, že dojde k uzavření předmětných smluv.
41. Podle žalovaného však faktická zprostředkovatelská činnost ze žalobcem předložených důkazů nevyplývá. Zprostředkovatel sice dodal žalobci prohlášení o tom, že kontaktoval zájemce, u těchto pak zcela chybí kontaktní údaje a tyto osoby tak nelze bez dalšího identifikovat (zájemci jsou označeni pouze jménem, není uvedeno ani telefonní, ani emailové spojení) a není tak jasné, jak by tito zájemci mohli být kontaktováni žalobcem či zprostředkovatelem. Problematické je rovněž to, že podle údaje uvedeným na vízu je jako účel cesty zprostředkovatele do Ruska v srpnu 2016 uveden turismus. Stejně tak chybí například dokumenty prokazující přípravu prezentací v Rusku, včetně komunikace s tamními zájemci, jelikož si lze stěží představit, že zprostředkovatel přicestoval na tři dny do Ruska a až na místě začal organizovat prezentace a oslovovat zájemce. Je zcela nestandardní, že se o takových důkazech nezmínil ani žalobce a bez dalšího akceptoval vyplacení částky 6 050 000 Kč, byť podle zprostředkovatelské smlouvy měl zprostředkovatel na provizi nárok pouze v případě uzavření smlouvy. K tomu žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 219/2019 ze dne 18. 12. 2019, kde soud shledal, že nedostatečná identifikace údajně získaných zájemců a absence jakýchkoliv dokumentů svědčících o provádění zprostředkovatelské aktivity neumožňuje učinit závěr, že zprostředkovatelská činnost byla skutečně reálně vykonána.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

42. Nadto ve zprostředkovatelské smlouvě nebyla výslovně dohodnuta náhrada nákladů spojených se zprostředkováním, a protože byla sjednána provize, nevyplývá právo na náhradu nákladů spojených se zprostředkováním ani ze zákona. Jak uvedl i sám žalobce v odvolání, náhrada nákladů spojených se zprostředkováním je tak součástí dohodnuté provize, na kterou však dodavateli ani nevznikl nárok. Otázka účelně vynaložených nákladů je tu za situace, kdy nebylo prokázáno faktické uskutečnění deklarovaného plnění, zcela bezpředmětná, a bylo by zcela absurdní, aby tak orgány daňové správy zkoumaly, zda v rámci neprokázané realizace plnění vznikly dodavateli žalobce - nikoliv samotnému žalobci - nějaké náklady.
43. Dále žalovaný uvedl, že požadavek žalobce na opakování svědecké výpovědi M. K. (jedenatel zprostředkovatele) vyčerpávajícím způsobem vypořádal v napadeném rozhodnutí. K tomu pouze již shrnuje, že výpověď tohoto svědka byla řádně provedena, a to za účasti zástupce žalobce, který měl možnost svědkovi klást otázky. Pokud v žalobě žalobce argumentuje novými okolnostmi jako důvodem pro opakování výslechu svědka, pak tomu nelze přisvědčit, neboť skutečnost, že svědek podle sdělení žalobce cestoval do Ruska, není novou okolností. Svědek o ní hovořil již v rámci své provedené svědecké výpovědi.
44. Stejně tak není novou okolností existence žalobcem nově specifikovaných zájemců, neboť měli být získáni svědkem před konáním původní svědecké výpovědi a svědkovi tedy nic nebránilo, aby se o nich v rámci své výpovědi zmínil. V ní však svědek zmínil existenci pouze jediného zájemce, kterého popsal jako „Dimitrije“, aniž ho blíže specifikoval. Nebyly tedy dány důvody pro opakování svědecké výpovědi, která již byla řádně provedena dříve; k tomu žalovaný odkázal na bod [28] rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Afs 304/2018 ze dne 24. 9. 2020.
45. Dále se žalovaný vyjádřil k námitce ohledně neprovedení opakované svědecké výpovědi a nesprávného vyhodnocení důkazů ve vztahu k plněním přijatým od společnosti E.B.N., která je opět společná oběma žalobám.
46. Tuto námitku žalovaný vypořádal v napadeném rozhodnutí, přičemž poukazuje na to, že obchodní transakce se společností E.B.N. nemají dle rozhodnutí správce daně i žalovaného žádný vliv na výši daňové povinnosti žalobce, neboť žalobci byl sice vyloučen nárok na odpočet daně z řádků 43 a 63 přiznání k DPH za předmětné období, současně mu byla ale ve stejné výši snížena daňová povinnost na řádcích 5 a 62 přiznání k DPH. Poukaz žalobce na hrozbu dvojího zdanění v souvislosti s kontrolou na DPPO je tak zcela irelevantní.
47. V projednávané věci žalobce neprokázal nárok na odpočet DPH z předmětných plnění z důvodu neprokázání faktického uskutečnění zdanitelného plnění dle příslušného daňového dokladu. Žalobce sice unesl svoje prvotní důkazní břemeno předložením daňového dokladu, neunesl však důkazní břemeno, které na něho přešlo v důsledku vyjádření vážných a důvodných pochybností žalovaného - nedoložil úhradu údajně přijatého zdanitelného plnění, nepředložil důkazy prokazující faktické uskutečnění zdanitelného plnění, vzhledem k nedokončení celého projektu nepředložil důkaz funkčnosti předmětného plnění, předložil pouze projektové kódy psané v programovacím jazyce, jež nelze spustit bez příslušného vývojového prostředí, nadto jsou předložené soubory nedokončeného projektu vytvořeny nikoliv roce 2017, kdy měla být zdanitelná plnění uskutečněna, nýbrž až v roce 2018. Jeho popis předmětu zdanitelného plnění navíc nebyl konzistentní a v průběhu daňového řízení se měnil.

48. Faktické provedení zdanitelných plnění nebylo prokázáno ani svědeckými výpověďmi. Svědeckou výpověď programátora S. G. se britské finanční správě nepodařilo provést. Svědecká výpověď D. K. pak nebyla způsobilá prokázat, že bylo přijato konkrétní plnění specifikované v předloženém daňovém dokladu a že souhrnná hodnota plnění odpovídá skutečnému objemu poskytnutých služeb.
49. Žalovaný tak konstatoval, že žalobce své důkazní břemeno neunesl a nárok na odpočet DPH mu tudíž nepřislouží. Související poukaz žalobce na skutečnost, že nelze krátce po dokončení díla očekávat užitky s tímto dílem spojené, je zcela irelevantní, neboť nijak nesouvisí s otázkou unesení důkazního břemene žalobcem, dílo nadto nebylo ani dokončeno. "
50. K námitce žalobce, že nebyl proveden výslech bývalého člena představenstva, pana R. B. staršího, žalovaný uvádí, že bývalého člena statutárního orgánu daňového subjektu nelze vyslechnout jako svědka, týká-li se výslech období, kdy vykonával svoji funkci (jak tomu bylo v projednávané věci) – viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu č. j. 6 Afs 237/2017-23, bod [16], č. j. 3 Afs 45/2017-23, bod [19]. Návrh na provedení jeho „vyjádření/vysvětlení“ však žalovaný neignoroval, neboť výpověď bývalého člena představenstva byla provedena korespondenční formou prostřednictvím zaslání výzvy k poskytnutí údajů dle ust. § 57 daňového řádu, přičemž žalobce byl s odpovědí na tuto výzvu a jejím hodnocením řádně seznámen dle ust. § 115 odst. 2 daňového řádu. Tímto procesním postupem nebyl žalobce zkrácen na svých právech.
51. Žalovaný uzavřel svá vyjádření k oběma žalobám s návrhem, aby soud obě žaloby zamítl.

III.

Posouzení žaloby

52. Městský soud v Praze ověřil, že obě žaloby byly podány včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňují všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadená rozhodnutí i řízení, která jim předcházela, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 soudního řádu správního), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. Jiné vady, k nimž by byl povinen přihlídnout z moci úřední, soud neshledal.
53. O podané žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 soudního řádu správního bez nařízení jednání, když účastníci s takovým rozhodnutím věci souhlasili.
54. Městský soud především neshledal důvodnou první žalobní námitku, spočívající v tvrzení o nesrozumitelném a nepřezkoumatelném vypořádání prvního odvolacího důvodu, který se týkal příslušnosti orgánů finanční správy.
55. Žalovaný se s odvolací námitkou vypořádal v odst. [68] rozhodnutí č.j. 22541/22/5300-224410-711776, resp. v odst. [53] rozhodnutí č.j. 22542/22/5300-224410-711776, a to zcela shodnou argumentací.
56. Žalovaný tam uvedl, že:
- „V rámci tohoto odvolacího důvodu odvolatel namítá, že Finanční úřad pro hlavní město Prahu vydal odvoláním napadené rozhodnutí, které odůvodnil zprávou o daňové kontrole, aniž by přitom vedl s odvolatelem daňové řízení za předmětné zdaňovací období. Odvolací orgán k*

tomu uvádí následující. Dle ust. § 8 odst. 2 věty druhé zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky (dále jen „ZFS“) vykonává finanční úřad vybranou působnost na celém území České republiky. Vybranou působností se dle ust. § 10 odst. 4 ZFS rozumí provádění vyhledávací činnosti při správě daní, nebo postupu k odstranění pochybností, daňové kontroly nebo jiných kontrolních postupů při správě daní. Z těchto ustanovení ZFS vyplývá, že každý finanční úřad (s výjimkou Specializovaného finančního úřadu) může provádět daňovou kontrolu u jakéhokoli daňového subjektu bez ohledu na to, který finanční úřad je dle ust. § 13 daňového řádu místně příslušným správcem daně tohoto daňového subjektu. Vybraná působnost finančního úřadu zahrnuje pouze provádění kontrolních postupů a vyhledávací činnosti, avšak nikoliv pravomoc k vedení nalézacího či jiného řízení při správě daní jako celku. Vedení tohoto řízení, zejména pak stanovení daně na základě zjištění vzešlých z provedení uvedených postupů, bude nadále v působnosti místně příslušného správce daně dle ust. § 13 daňového řádu. ZFS ani daňový řád nepožaduje, aby provedení vybraných působností jiným než místně příslušným správcem daně bylo odůvodněno. Tato skutečnost je důsledkem toho, že finanční úřad při výkonu vybrané působnosti vykonává svoji celorepublikovou zákonnou územní působnost, což samo o sobě z povahy věci nevyžaduje odůvodnění. Podle ust. § 147 odst. 4 daňového řádu pak platí, že dojde-li ke stanovení daně výlučně na základě výsledku daňové kontroly, považuje se za odůvodnění zpráva o daňové kontrole. Postup, kdy daňová kontrola na DPH za předmětné zdaňovací období byla provedena prvostupňovým správcem daně, zatímco odvoláním napadené rozhodnutí bylo vydáno místně příslušným správcem daně odvolatele (Finanční úřad pro hlavní město Prahu) a odůvodněna toliko zprávou o daňové kontrole, je tedy zcela v souladu s příslušnými ustanoveními ZFS a daňového řádu. Odvolatel byl navíc v rámci protokolu o ústním jednání č. j. 229805/19/2208-60563-307348 ze dne 06. 02. 2019 o provádění daňové kontroly na DPH za předmětné zdaňovací období prvostupňovým správcem daně řádně poučen a toto poučení stvrdil svým podpisem.“

57. Soud konstatuje, že toto vypořádání odvolací námitky shledal srozumitelným a přezkoumatelným. Podle norem zákona č. 451/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, platí, že daňové kontroly nebo jiné kontrolní postupy při správě daní spadají pod *vybranou působnost* podle tohoto zákona, přičemž tuto působnost vykonává finanční úřad na celém území České republiky. Proto nic nebránilo tomu, aby daňovou kontrolu u žalobce vykonal jiný finanční úřad, než jemu příslušný správce daně, a současně zprávu o této daňové kontrole mohl tento správce daně použít jako podklad pro platební výměry. Vysvětlení těchto vztahů, které žalovaný poskytl, není nepřezkoumatelné a je především plně v souladu se zákonem.
58. Druhá žalobní námitka se týkala včasnosti vydání napadeného rozhodnutí, resp. prekluze doměření daně.
59. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že daňová kontrola na DPH mj. za předmětné zdaňovací období byla zahájena nikoliv dne 21.11.2018 jak uvádí žalobce, nýbrž až dne 06.02.2019, jak vyplývá z protokolu o zahájení daňové kontroly č. j. 229805/19/2208-60563-307348. Předmětem výše uvedeného protokolu bylo zachycení zahájení daňové kontroly podle ust. § 87 odst. 1 daňového řádu ohledně DPH za zdaňovací období říjen 2016 až září 2017.
60. Městský soud shodně se žalovaným konstatuje, že daň z příjmů právnických osob na straně jedné a daň z přidané hodnoty na straně druhé jsou principiálně odlišné a tudíž nelze dovodit, že zahájením šetření ve vztahu k dani z příjmů právnických osob došlo samočinně také k zahájení šetření ve vztahu k dani z přidané hodnoty. Zde soud poukazuje na

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

skutečnost, že teprve až při zahájení daňové kontroly ohledně DPH správce daně získal do dispozice evidence DPH, které obdržel od žalobce. Až v tento okamžik získal správce daně informace, ze kterých vyplynulo, na jakém základě nárokoval žalobce odpočet DPH, a mohl zahájit konkrétní prověřování okolností, za jakých byl nárok na odpočet DPH z dotčených plnění uplatněn.

61. Z protokolu o místním šetření č. j. 2242472/18/2208-60563-303566 nijak nevyplývá, že by kontrola na DPPO a DPH byla zahájena současně.
62. Městský soud tak uzavírá, že v daném případě byla daňová kontrola zahájena až dne 6. 2. 2019 na základě protokolu o zahájení daňové kontroly č. j. 229805/19/2208-60563-307348, konec prekluzivní lhůty bez prodloužení tudíž připadal na den 6. 2. 2022, nikoliv na den 21. 11. 2021, jak tvrdí žalobce. V projednávané věci však s ohledem na realizaci mezinárodního dožádání navíc lhůta pro stanovení daně neběžela v souladu s ust. § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu ode dne 17.06.2021 do dne 12.11. 2021 (referenční číslo žádosti 0202100872 – žádost o výměnu informací zaslaná do Velké Británie za účelem provedení svědecké výpovědi D. K.), tj. celkem 148 dní. Lhůta pro stanovení DPH za předmětné zdaňovací období, která podle ust. § 148 odst. 3 daňového řádu začala běžet ode dne 6. 2. 2019 (zahájení daňové kontroly) a uplynula by dne 6. 2. 2022, tedy uplynula až 4. 7. 2022 (viz úřední záznam č. j. 47839/21/5300-22441-711776 ze dne 15.12.2021). Protože žalobou napadené rozhodnutí bylo žalobci doručeno dne 27. 6.2022, byla lhůta pro stanovení daně v projednávaném případě zachována. K prekluzi práva vyměřit daň tak nedošlo.
63. Dále se soud zabýval žalobní námitkou, jež je společná oběma žalobám a jejímž obsahem je otázka prokázání faktického uskutečnění plnění od dodavatele E.BN. DIGITAL MEDIA SERVICES LTD., kdy žalobce mělo za to, že unesl své primární důkazní břemeno.
64. Městský soud v této záležitosti rovněž zcela odkazuje na odůvodnění obou napadených rozhodnutí, která v odst. [75], resp. [58] v úplnosti a srozumitelně vysvětlují důvody, které vedly orgány finanční správy k závěru, že faktické uskutečnění plnění od tohoto dodavatele nebylo prokázáno.
65. Žalobce v žalobách v podstatě pouze zpochybňuje to, zda žalovaný rozumí specifikům podnikání v daném oboru, jehož se tvrzené plnění od dodavatele E.BN. DIGITAL MEDIA SERVICES LTD. mělo týkat, avšak proti úvahám a závěrům žalovaného žalobce nestaví žádnou vlastní ucelenou argumentaci, jež by tyto závěry vyvracela.
66. Nadto soud poukazuje na skutečnost, že otázkou fakticity plnění od dodavatele E.BN. DIGITAL MEDIA SERVICES LTD. se městský soud již zabýval, a to v rámci řízení o žalobě žalobce proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 6. 2023, č. j. 19855/23/5200-11434-701858.
67. Toto rozhodnutí se sice týkalo daně z příjmů právnických osob, jež je svou podstatou zcela odlišná od daně z přidané hodnoty, nicméně právě otázka toho, zda plnění od dodavatele E.BN. DIGITAL MEDIA SERVICES LTD. bylo žalobci skutečně poskytnuto, je tu společná – fakticita přijatých plnění je shodná pro účely obou daní.
68. Soud proto konstatuje, že v rozsudku ze dne 31. 1. 2024, č.j. 17 Af 20/2023-45, se městský soud k této věci vyjádřil takto:

34. Co se týče nákladů za služby a servisní podporu od kyperské společnosti E.B.N. DIGITAL MEDIA SERVICES Ltd., soud přitakává názoru žalovaného, že nejsou daňově

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

účinné. Soud předně konstatuje, že žalovaný v napadeném rozhodnutí řádně vysvětlil, proč považuje předmět plnění za nejasný. V bodu 53 uvedl, že dle smlouvy bylo předmětem plnění dílo „Zvýšení návštěvnosti web serverů“, což je zcela obecné. V bodu 56 shrnul sdělení žalobce při ústním jednání dne 27. 5. 2019, které koresponduje s tvrzením v žalobě. V bodu 57 žalovaný poukázal na změnu ve vyjádření žalobce – jako předmět plnění označil poskytnutí služeb internetového marketingu a zvýšení návštěvnosti web serveru. Žalobce popřel, že předmětem smlouvy o dílo bylo vybudování webového portálu, byť na základě výstupů kyperské společnosti měl v úmyslu založit onen mezinárodní webový portál dle svých představ. Ve svém odvolání pak žalobce uvedl, že předmětem plnění byl vývoj, servis a podpora systému včetně jeho rozvoje, jak je uvedeno ve smlouvě ze dne 16. 12. 2016. Žalovaný proto uzavřel, že žalobce neustále pozměňoval své tvrzení ohledně předmětu plnění a nebyl schopen ho ani jednoznačně a věrohodně popsat, ačkoli se jednalo o plnění za vysokou hodnotu (25,5 mil. Kč). Soud dodává, že žalobce v žalobě tyto závěry žalovaného ničím nevyvrací, toliko opakuje jeden z tvrzených předmětů plnění. I tento popis je dle soudu velmi vágní a vzbuzuje pochybnosti. Lze doplnit, že pan K. vypověděl, že mělo jít o portál s video-obsahem (jako Youtube), který měl být financován reklamou (bod 68 napadeného rozhodnutí).

35. [...] V bodu 84 napadeného rozhodnutí žalovaný shrnul, že žalobce pozměňoval své tvrzení ohledně předmětu a nebyl schopen ho ani jednoznačně a věrohodně popsat (viz výše), sdělení pana B. st. bylo nekonzistentní, nekonkrétní a vnitřně rozporné (body 60 a 61 napadeného rozhodnutí) a z výpovědi pana K. (body 68–70 napadeného rozhodnutí) mj. vyplývá, že zakázka nebyla dokončena a její dokumentace byla z důvodu neuhrazení poplatků smazána z repozitáře, z čehož je zřejmé, že nemohla být ani dodána jakémukoli konečnému příjemci. Lze také poukázat na to, že smlouvu o dílo s totožným předmětem plnění uzavřela s kyperskou společností ve stejný den jako žalobce také s žalobcem personálně propojená společnost Desperado House s.r.o., člen koncernu, (bod 58 napadeného rozhodnutí), což je další podezřelá okolnost. [...]

36. Ohledně teze žalobce, že poskytnutí služeb bylo též prokázáno sdělením pana B. st., odpovědí kyperské finanční správy v rámci mezinárodní výměny informací a výpovědí pana K., soud podotýká, že ji žalobce nijak blíže neupřesnil. Z napadeného rozhodnutí jednoznačně vyplývá, že žalovaný žádný z těchto podkladů rozhodnutí nepovažoval za důkaz poskytnutí služeb, přičemž žalobce k této argumentaci žalovaného nevedl v žalobě ničeho, zejm. ji ničím nevyvracel. Soud proto pouze odkazuje na body 60 a 61 (sdělení pana B. st.), 63 a 64 (odpověď kyperské finanční správy) a 68–70 a 85 (výpovědi pana K.; pozn. soudu, vypovídal i před Policií ČR) napadeného rozhodnutí.

69. Městský soud konstatuje, že citované závěry rozsudku č.j. 17 Af 20/2023 jsou relevantní i ve věci nyní rozhodované a soud neshledal důvod se od nich odchýlit. I s odkazem na ně tedy souhlasil se závěry žalovaného, že žalobce neprokázal, že by mu bylo předmětné plnění od společnosti E.BN. DIGITAL MEDIA SERVICES LTD. skutečně poskytnuto.
70. Poslední námitka je obsažena pouze v žalobě proti rozhodnutí žalovaného č.j. 22541/22/5300-22441-711776 a týká se plnění od společnosti D-Consult.
71. Též v této věci soud plně odkazuje na odůvodnění označeného rozhodnutí, jmenovitě v bodech [72] až [74], kde žalovaný v úplnosti a srozumitelně vysvětlil důvody, které vedly jej k závěru, že zprostředkovatelská činnost byla skutečně reálně vykonána.
72. Ani v tomto bodě žalobce proti úvahám a závěrům žalovaného žalobce nestaví žádnou vlastní ucelenou argumentaci, jež by tyto závěry vyvracela. Žalobce pouze velmi

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

nekonkrétně namítal, že v souvislosti s plněním od D-Consult mu minimálně určitá část měla být uznána, neboť určité náklady účelně vynaloženy byly. Nadto z výpovědi svědka M. K. je žalobce přesvědčen, že bylo prokázáno, že tento svědek cestoval do zahraničí (Ruské federace) a že zde jednal s určitými osobami.

73. Takto nekonkrétní a povšechná tvrzení nemohou vést k vyvrácení či alespoň zpochybnění závěrů správce daně a žalovaného. Soud neshledal důvodným závěr žalobce, že rozhodnutí je nezákonné proto, že nebyl *opětovně* vyslechnut svědek M. K. K tomu soud uvádí, že tento svědek v daňovém řízení vyslechnut byl, jak je zřejmé z protokolu ze dne 13. 11. 2019, č.j. 2198221/19/2208-60562303566, přičemž výsledku byl přítomen jako zástupce žalobce ing. V. P. Svědek se mimo jiné výslovně vyjádřil k tomu, co měl pro žalobce vykonat, včetně toho, že za tímto účelem měl jednat i s osobami na území Ruské federace. Zástupce žalobce mohl položit svědkovi otázky, avšak tohoto práva nevyužil a konstatoval, že vše bylo řečeno.
74. Za tohoto stavu věci soud konstatoval, že výslech svědka proběhl procesně řádným způsobem a žalovaný se s obsahem výpovědi svědka náležitě vypořádal. Z žalobní námitky není dostatečně konkrétně zřejmé, proč by měl být výslech tohoto svědka opakován.
75. Ani tuto námitku městský soud neshledal důvodnou.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

76. Městský soud v Praze po přezkoumání věci dospěl k závěru, že žádná z žalobních námitek nebyla vznesena důvodně, a proto žalobu podle ust. § 78 odst. 7 soudního řádu správního zamítl.
77. Výrok náhradě nákladů řízení je odůvodněn podle ust. § 60 odst. 1 soudního řádu správního, když žalobce úspěch ve věci neměl a žalovanému žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti 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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje,

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

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 28. února 2024

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.