



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyň JUDr. Naděždy Treschlové a JUDr. Hany Kadaňové ve věci žalobkyně: **EF Group s.r.o.**, se sídlem Seifertova 982/25, Praha 3 – Žižkov, IČ: 057 79 596, zastoupena Mgr. et Mgr. Jiřím Flamem Ph.D., advokátem, se sídlem Rohanské nábřeží 671/15, Praha 8 – Karlín, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 8. 2024, č.j. 25737/24/5300-22441-713288,

takto:

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

Odůvodnění:

- [1] Žalobkyně se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhala přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 8. 2024, č.j. 25737/24/5300-22441-713288 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto její odvolání proti dodatečným platebním výměrům vydaným Finančním úřadem pro hlavní město Prahu ze dne 18. 11. 2022, č.j. 8791006/22/2003-52521-110557, č.j. 8791170/22/2003-52521-110557, č.j. 8791194/22/2003-52521-110557, č.j. 8791257/22/2003-52521-110557, č.j. 8791278/22/2003-52521-110557 a č.j. 8791291/22/2003-52521-110557 (dále též „dodatečné platební výměry“), jímž byla žalobkyni za zdaňovací období září 2019 až únor 2020 doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) a současně oznámena povinnost uhradit penále ve výši 20 % doměřených částek, a tato rozhodnutí byla potvrzena.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. H., DiS.

- [2] Žalobkyně v úvodní části žaloby uvedla, že považuje napadené rozhodnutí v celém rozsahu za nesprávné a nezákonné, neboť žalovaný zatížil řízení předcházející jeho vydání zásadními vadami ovlivňujícími zákonnost napadeného rozhodnutí, a neboť je toto založeno na nedostatečně zjištěném skutkovém stavu a nesprávném a nezákonném hodnocení shromážděných důkazů žalovaným.
- [3] Ad A) žalobkyně namítala, že žalovaný nerespektoval ustanovení § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), když před vydáním napadeného rozhodnutí neseznámil žalobkyni se svým hodnocením všech důkazních prostředků a neumožnil žalobkyni se k tomuto hodnocení vyjádřit, popř. navrhnout provedení dalších důkazních prostředků. Žalobkyně v této souvislosti odkázala na rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2020, č.j. 1 Afs 438/2017-52, zejména jeho odst. 43, 51, 61, 67 až 69. Namítla, že pokud na nedostatečné seznámení se zjištěnými skutečnostmi nereagovala navržením dalších důkazních prostředků či se ke zjištění nevyjádřila, pak je takový postup důsledkem neseznámení se zjištěnými skutečnostmi ze strany správce daně. Z toho důvodu žalobkyně ani nyní prostřednictvím svého právního zástupce není schopna zaujmout k těmto důkazům stanovisko, když teprve po seznámení se zjištěnými skutečnostmi v plném rozsahu bude právní zástupce žalobkyně schopen se k nim vyjádřit a navrhnout další důkazní prostředky.
- [4] Dále namítla, že mohla očekávat, že důkazy, které jsou již obsahem spisu a které odvolací orgán nevyhodnotil, budou brány žalovaným jako důkaz ve prospěch žalobkyně, a pokud tomu tak není, měl s touto skutečností žalovaný žalobkyni seznámit. Dle žalobkyně se jedná o mimo jiné o následující důkazní prostředky, které nebyly žalovaným hodnoceny (jedná se o důkazní prostředky, na které odkazuje a které hodnotí Zpráva o daňové kontrole č.j. 1907672/22/3308-60564-712295): 1) daňové doklady, na kterých jsou jako dodavatelé uvedeny společnosti AI & AM Cooperation s.r.o., se sídlem Cimburkova 916/8, Praha 3 – Žižkov, IČ: 040 52 889 (pozn. soudu: tato společnost byla ke dni 25. 2. 2025 vymazána z Obchodního rejstříku), ADO FOODS s.r.o. v likvidaci, se sídlem Lidická 700/19, Brno – Veverí, IČ: 043 99 447, CASTEXO COMPANY s.r.o., se sídlem Lidická 700/19, Brno – Veverí, IČ: 058 80 995 (pozn. soudu: na základě usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 16. 11. 2023, č.j. 42 Cm 69/2023-16, které nabylo právní moci dne 5. 4. 2024, bylo zahájeno řízení o zrušení této obchodní korporace bez likvidace), Creative Pictures s.r.o., se sídlem Cimburkova 916/8, Praha 3 – Žižkov, IČ: 033 70 371 (pozn. soudu: tato společnost byla ke dni 31. 7. 2024 vymazána z Obchodního rejstříku), L.K.T. stavby s.r.o., se sídlem Valchařská 24/36, Brno – Husovice, IČ: 057 23 183 (pozn. soudu: tato společnost byla ke dni 2. 7. 2025 vymazána z Obchodního rejstříku) – viz str. 5 až 9 podané žaloby; 2) daňové doklady, které byly zaevidovány pod č.j. 1699393/21/3308-60564-712295, č.j. 1699427/21/3308-60564-712295 dne 26. 8. 2021, daňové doklady, které byly zaevidovány pod č.j. 1707273/21/3308-60564-712295 dne 31. 8. 2021 a sdělení žalobkyně při zahájení daňové kontroly; 3) CD nosiče obsahující mimo jiné skladové karty (viz str. 9 žaloby); 4) skutečnosti zjištěné o dodavateli AI & AM Cooperation s.r.o. (dle místního šetření se na adrese této společnosti nacházel bytový dům, domovní zvonky byly neoznačené a byl zde umístěn pouze seznam firem, které zde mají sídlo, avšak tato společnost zde uvedena nebyla; tento dodavatel nedisponuje místem, kde by vykonával svou ekonomickou činnost); 5) skutečnosti zjištěné o dodavateli CASTEXO COMPANY s.r.o. (dle živnostenského rejstříku měl tento nahlášen adresu místa, kde lze vypořádat případné závazky po ukončení činnosti v provozovně; ke změně jednatele došlo v roce 2017, a to 6 dnů po založení společnosti); 6) vyjádření společnosti SAPARIA a.s. jakožto vlastníka nemovitostí a prostor na adrese L. 319/126, P. 4, ve kterých

byla tržnice SAPA v letech 2019 a 2020 provozována, ve kterém je uvedeno, že mezi ní a předmětnými společnostmi není žádný smluvní vztah; 7) skladové karty, seznam k produktům od 16. 10. 2019 (přehled o naskladnění některých druhů zboží), přijaté a vydané daňové doklady; 8) odpověď žalobkyně č.j. 792192/22/3308-60564-712295.

- [5] Žalobkyně namítla, že z uvedeného výčtu je zjevné, že žalovaný neprovedl hodnocení podstatné části spisového materiálu, tedy podstatné části důkazního materiálu, ačkoli tak podle odkazované judikatury Nejvyššího správního soudu měl učinit. Tím tak zatížil napadené rozhodnutí vadou nepředvídatelnosti a připravil žalobkyni o možnost procesní obrany.
- [6] Ad B) žalobkyně namítala, že žalovaný správně nedoručil Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzvu k vyjádření se v rámci odvolacího řízení ze dne 30. 7. 2024 (pozn. žalobkyně nesprávně v žalobě uvedla, že tento dokument je datován 18. 6. 2024), č.j. 23935/24/5300-22441-713288 (dále jen „Seznámení“), neboť jej doručoval společnosti Censitio s.r.o., se sídlem Ratajova 1113/8, Praha 4 – Kunratice, IČ: 247 74 219 (dále jen „Censitio“), avšak s ohledem na znění plné moci měl správce daně doručovat společnosti MxB účto s.r.o., se sídlem Rohanské nábřeží 671/15, Praha 8 – Karlín, IČ: 279 55 095 (dále jen „MxB účto“), které byla již dříve udělena plná moc generální určená i k přijímání písemností. Namítla, že v plné moci vůči společnosti Censitio je zdůrazněno, že se nejedná o generální plnou moc pro účely zastupování v daném řízení, ale jsou v ní specifikovány jednotlivé úkony, k nimž je zástupce zmocněn (v případě doručování byl zmocněn pouze k přijetí konečného rozhodnutí o odvolání). Žalobkyně uvedla, že považuje plnou moc vůči společnosti Censitio za spornou, teoreticky špatně sepsanou, ale že obsahuje její jednoznačný projev vůle. V případě, že měl žalovaný za to, že nemohl doručovat ani MxB účto, tak měl dle žalobkyně doručovat přímo jí do její datové schránky. Seznámení tak žalobkyni nebylo řádně doručeno.
- [7] Žalovaný ve vyjádření k žalobě navrhoval její zamítnutí. Nejprve uvedl, že zákonným důvodem odepření nároku žalobkyně na odpočet DPH z přijatých plnění od předmětných dodavatelů za předmětná období bylo neprokázání splnění podmínky zakotvené v ustanovení § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“).
- [8] Ad A) žalovaný uvedl, že dle ustanovení § 115 daňového řádu platí v daňovém řízení primárně princip apelace. K obsahu Seznámení žalovaný uvedl, že žalobkyně v podaném odvolání (znovu) podrobně popsala svůj obchodní model podnikání a navrhla provedení svědeckých výpovědí (Ing. E. B., Bc. K. J. a J. F.) – viz bod [5].A Seznámení. Dále žalobkyně odkázala na stejné důkazní prostředky, které zaslala správci daně v průběhu daňové kontroly – viz bod [5].B Seznámení. Žalovaný uvedl, že tyto důkazy byly hodnoceny již ve Zprávě o daňové kontrole, což žalovaný uvedl v bodě [8] Seznámení. Dále uvedl, že žalobkyně v odvolání navrhovala provedení místního šetření ve své provozovně (skladu) na adrese U T. 196/14, P. 10 – H. za účelem demonstrace manipulace se zbožím od naskladnění po prodej (viz bod [5].C Seznámení), provedení svědeckých výpovědí všech koncových zákazníků (viz bod [5].D Seznámení) a provedení všech informací a zjištění ze všech současně prováděných daňových kontrol u žalobkyně (viz bod [5].E Seznámení). Dále uvedl, že poté podle ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu žalobkyni zaslal písemnost Seznámení ze dne 30. 7. 2024 (pozn. soudu: žalovaný nesprávně ve svém vyjádření toto Seznámení datoval 17. 4. 2024), ve které provedl hodnocení nových skutečností a důkazních prostředků, doplnil spisový materiál o svědeckou výpověď p. K. E., kterého pan J. H., jednatel jednoho z

deklarovaných dodavatelů v předmětných obdobích, společnosti AI & AM, označil jako osobu tuto společnost skutečně ovládající, vyjádřil se k důvodům neprovedení důkazních prostředků uvedených v bodech [5].C a [5].D Seznámení z důvodu jejich nadbytečnosti a absence vypovídající schopnosti a vyjádřil se i k možnosti použití informací z jiných daňových řízení žalobkyně. K důkaznímu návrhu na výslech statutárního zástupce pronajímatele tržnice SAPA (tj. společnosti SAPARIA a.s.) se pak vyjádřil prostřednictvím Vyrozumění o důvodech neprovedení navrhované svědecké výpovědi, č.j. 24745/24/5300-22441-713288 z důvodu nadbytečnosti. Shrnuje, že v Seznámení hodnotil všechny nově provedené důkazní prostředky, u kterých prováděl v odvolacím řízení dokazování (resp. sdělil žalobkyni důvody neprovedení některých jí navržených důkazů); ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu tak nebylo dle žalovaného porušeno. Dále uvedl, že v ostatním se ztotožnil s dosavadními závěry správce daně (srov. bod [34] Seznámení). Žalovaný proto odmítl námitku žalobkyně, že napadené rozhodnutí pro ni mohlo být překvapivé. Žalovaný dále k této námitce odkázal na zásadu jednotnosti řízení, z níž vyplývá, že není třeba opakovat důkazy a závěry správce daně, se kterými se žalovaný ztotožnil. K odkazu žalobkyně na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp.zn. 1 Afs 438/2017 žalovaný uvedl, že jej respektoval.

- [9] Ad B) žalovaný uvedl, že žalobkyně pouze účelově zpochybňuje rozsah plné moci ze dne 10. 3. 2023, kterou žalobkyně udělila společnosti Censitio k tomu, aby žalobkyni „zastupovala před správcem daně ve věci doměřovacího řízení u daně z přidané hodnoty za zdaňovací období září až prosinec 2019 a leden až únor 2020 (tj. včetně převzetí rozhodnutí o odvolání)...“ Uvedl, že udělením této plné moci žalobkyně omezila rozsah dřívější plné moci generální (neomezené) ze dne 20. 2. 2023, kterou žalobkyně udělila společnosti MxB účto. K plné moci udělené společnosti Censitio žalovaný dále uvedl, že žalobkyně zde vymezila dostatečně zřejmým způsobem rozsah zmocnění pro zástupce; z textu plné moci vyplývá vůle žalobkyně být zastupován v průběhu celého doměřovacího řízení na DPH za září až prosinec 2019 a leden až únor 2020 a dle žalovaného z ní nelze dovodit, že zástupce nedisponuje zástupčím oprávněním pro celé citované doměřovací řízení, ale toliko pro jednotlivé dílčí úkony v předmětném řízení. V plné moci uvedený „dovětek“ o převzetí rozhodnutí o odvolání je dle žalovaného nadbytečnou informací, která sama o sobě nemůže udělené zmocnění omezit. Dle žalovaného se tak plná moc logicky týká doručování (všech) písemností, včetně Seznámení. Jedná se sice o plnou moc speciální a nikoliv generální, avšak tzv. „mantinely“ této plné moci spočívají v tom, že nezahrnuje jiná daňová řízení žalobkyně mimo ta, která jsou v ní vymezená. V žádném případě se dle žalovaného nejedná o dílčí výčet oprávnění zástupce v předmětných zdaňovacích obdobích. Jelikož o rozsahu oprávnění plné moci pro Censitio není pochyb, žalovaný nemohl dle ustanovení § 41 odst. 1 daňového řádu postupovat jinak, než doručovat v rozsahu oprávnění k zastupování (tj. doměřovací řízení na DPH za září až prosinec 2019 a leden až únor 2020) písemnosti zvolenému zástupci žalobkyně (společnosti Censitio), neboť ustanovení § 41 daňového řádu je kogentní a správce daně se od něho nemůže odchýlit. Dále uvedl, že ze spisového materiálu je patrné, že na základě plné moci ze dne 10. 3. 2023 společnost Censitio po celou dobu odvolacího řízení trvajících cca 1 rok různé písemnosti v zastoupení žalobkyně přijímala – např. Vyrozumění daňového subjektu o konání výslechu svědka K. E., č.j. 14717/24/5300-22441-713288, doručené Censitio dne 3. 5. 2024, na které bylo reagováno doručováním Substituční plné moci žalovanému, kterou Censitio udělilo advokátu Mgr. Ondřeji Fialovi, aby je na výslechu svědka zastupoval, poté Vyrozumění č.j. 17631/24/5300-22441-713288, doručené Censitio dne 30. 5. 2024, na které bylo znovu reagováno udělením substituční moci advokátovi a další

Vyrozumění č.j. 19621/24/5300- 22441-713288, doručené Censitiu dne 19. 6. 2024, na které společnosti Censitio reagovala udělením v pořadí třetí substituční plné moci advokátovi.

- [10] Žalobkyně podala k vyjádření žalovaného repliku, ve které ad A) uvedla, že zatímco ona v žalobě uvedla výčet konkrétních důkazů a skutečností, se kterými a s jejichž hodnocením nebyla žalovaným v odvolacím řízení seznámena, tak žalovaný pouze uvedl, že mu je žalobkyní odkazovaný rozsudek sp.zn. 1 Afs 438/2017 známý a že s ním postupoval souladně, ale již neuvedl, jak konkrétně svou povinnost z něj vyplývající splnil. Žalobkyně tak zopakovala, že rozhodnutí pro ni bylo z důvodu nemožnosti procesní obrany překvapivé.
- [11] Ad B) žalobkyně uvedla, že výzva k odstranění vad plné moci není nijak v rozporu s ustanovením § 41 daňového řádu. Z obsahu spisu dále vyplývá, že správce daně nesprávně vyrozuměl žalobkyni o provedení svědeckých výpovědí na č.l. 109, protože měl vyrozumění doručit zástupci MxB účtu, což neučinil, a proto řízení zatížil procesní vadou. Ostatně sám žalovaný toto reflektuje v úředním záznamu na č.l. 112, kdy měl dne 10. 3. 2023 telefonicky kontaktovat jednatelku platného zástupce MxB účtu paní H. za účelem uvědomění o výsledku svědka dne 13. 3. 2023. Nicméně 10. 3. 2023 byl pátek, tedy správce daně začal v průběhu pátku telefonicky vyrozumívat zástupce žalobkyně, že v pondělí, tj. následující pracovní den, se koná výslech. Běžným postupem, když není účastníku řízení řádně doručeno a tento nemá dostatek času na přípravu účasti k takovému úkonu, je takový úkon namíste odročit. Z uvedeného úředního záznamu dále vyplývá, že žalovaný platného zástupce žalobkyně MxB účtu neuvědomil o skutečnosti, že se koná i výslech svědka dne 16. 3. 2023, čímž ani telefonicky procesní vadu nezhojil, a nadále mu listinu, kterou měl doručit, nedoručil (v této souvislosti žalobkyně podotkla, že daňový řád nezná institut telefonického doručení). Namísto toho žalovaný volal předchozímu zástupci s tím, ať dodá novou plnou moc (což nesdělil platnému zástupci MxB účtu), a z tohoto postupu pak vznikla patrně ta vadná, nejasně vymezená plná moc ze dne 10. 3. 2023 vůči společnosti Censitio. Dle žalobkyně tak neobstojí argumentace žalovaného, že námitka žalobkyně je účelová, neboť řízení je zatíženo další procesní vadou. Zdůraznila, že se plnou mocí ze dne 10. 3. 2023 snažila vyřešit situaci, kdy správce daně platného zástupce společnost MxB účtu doručením včas nevyrozuměl o konání svědecké výpovědi, tento bez obeznámení se na ni nemohl připravit, nebyl ani vyrozuměn o tom, že správce daně jedná i s předchozím právním zástupcem, a nepoučená žalobkyně jednala pod tlakem situace, kterou vyvolal žalovaný svým chybným postupem a snažila se omezenou dílčí plnou mocí řešit účast na výsleších, které se konaly následující pracovní den, nicméně dala najevo, že se nejedná o plnou moc pro celé řízení. Pochybení s doručováním je tak dle žalobkyně ve spisu vícero.
- [12] Z obsahu spisového materiálu předloženého žalovaným správním orgánem vyplynuly následující, pro rozhodnutí ve věci samé, podstatné skutečnosti:
- [13] Dodatečným platebním výměrem ze dne 18. 11. 2022, č.j. 8791006/22/2003-52521-110557, byla žalobkyni doměřena DPH za zdaňovací období září 2019 ve výši 190.750 Kč ze základu daně 908.335 Kč a oznámena povinnost uhradit penále ve výši 20 % z doměřené částky, tj. ve výši 38.150 Kč.
- [14] Dodatečným platebním výměrem z téhož dne č.j. 8791170/22/2003-52521-110557, byla žalobkyni doměřena DPH za zdaňovací období říjen 2019 ve výši 329.413 Kč ze základu daně 1.568.636 Kč a oznámena povinnost uhradit penále ve výši 20 % z doměřené částky, tj. ve výši 65.882 Kč.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. H., DiS.

- [15] Dodatečným platebním výměrem z téhož dne č.j. 8791194/22/2003-52521-110557, byla žalobkyni doměřena DPH za zdaňovací období listopad 2019 ve výši 342.005 Kč ze základu daně 1.628.594 Kč a oznámena povinnost uhradit penále ve výši 20 % z doměřené částky, tj. ve výši 68.401 Kč.
- [16] Dodatečným platebním výměrem z téhož dne č.j. 8791257/22/2003-52521-110557, byla žalobkyni doměřena DPH za zdaňovací období prosinec 2019 ve výši 244.941 Kč ze základu daně 1.166.386 Kč a oznámena povinnost uhradit penále ve výši 20 % z doměřené částky, tj. ve výši 48.988 Kč.
- [17] Dodatečným platebním výměrem z téhož dne č.j. 8791278/22/2003-52521-110557, byla žalobkyni doměřena DPH za zdaňovací období leden 2020 ve výši 132.539 Kč ze základu daně 631.139 Kč a oznámena povinnost uhradit penále ve výši 20 % z doměřené částky, tj. ve výši 26.507 Kč.
- [18] Dodatečným platebním výměrem z téhož dne č.j. 8791291/22/2003-52521-110557, byla žalobkyni doměřena DPH za zdaňovací období únor 2020 ve výši 164.819 Kč ze základu daně 784.852 Kč a oznámena povinnost uhradit penále ve výši 20 %, tj. ve výši 32.963 Kč.
- [19] Dodatečné platební výměry byly vydány na základě Zprávy o daňové kontrole ze dne 3. 11. 2022, č.j. 1907672/22/3308-60564-712295 (dále jen „Zpráva o daňové kontrole“). Důvodem doměření daně bylo, že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno ohledně uplatněného nároku na odpočet DPH dle ustanovení § 72 a § 73 zákona o DPH, a proto jí nebyl uznán nárok na odpočet DPH z přijatých zdanitelných plnění od dodavatelů AI & AM Cooperation s.r.o., ADO FOODS s.r.o. v likvidaci, CASTEXO COMPANY s.r.o., Creative Pictures s.r.o., L.K.T. stavby s.r.o., vykázaných žalobkyní v oddílu B2 kontrolních hlášení za předmětná období. Konkrétně se jednalo o 120 přijatých daňových dokladů – 40 dokladů v celkovém základu daně 2.170.312 Kč a DPH ve výši 455.766 Kč od společnosti ADO FOODS s.r.o.; 8 dokladů v celkovém základu daně 591.010 Kč a DPH ve výši 124.112 Kč od společnosti AI & AM Cooperation s.r.o.; 36 dokladů v celkovém základu daně 2.014.455 Kč a DPH ve výši 423.036 Kč od společnosti CASTEXO COMPANY s.r.o.; 32 dokladů v celkovém základu daně 1.707.940 Kč a DPH ve výši 358.667 Kč od společnosti Creative Pictures s.r.o.; 4 doklady v celkovém základu daně 204.225 Kč a DPH ve výši 42.887 Kč od společnosti L.K.T. stavby s.r.o., tj. DPH v celkové výši 1.404.467 Kč ze základu daně ve výši 6.687.942 Kč, neboť žalobkyně neprokázala rozsah zdanitelných plnění ani jejich přijetí od deklarovaných dodavatelů či jiných osob v postavení plátce DPH.
- [20] Žalobkyně proti platebním výměrům podala dne 19. 12. 2022 odvolání, která dne 1. 2. 2023 doplnila.
- [21] Žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 19. 8. 2024, č.j. 25737/24/5300-22441-713288, byla odvolání žalobkyně zamítnuta a platební výměry byly potvrzeny.
- [22] V odůvodnění tohoto rozhodnutí žalovaný stručně shrnul skutkový stav a odvolací důvody (str. 2 až 7) a právní základ případu (str. 7 až 11), který následně aplikoval na skutkový stav případu na odvolací důvody žalobkyně (str. 11 až 28).
- [23] Podle ustanovení § 51 odst. 1 s. ř. s. může soud rozhodnout o věci samé bez jednání, jestliže to účastníci shodně navrhnou nebo s tím souhlasí. Má se za to, že souhlas je udělen také tehdy, nevyjádří-li účastník do dvou týdnů od doručení výzvy předsedy senátu svůj nesouhlas s takovým projednáním věci; o tom musí být ve výzvě poučen.

- [24] Účastníci řízení souhlasili s projednáním věci bez jednání. Soud tedy postupoval podle ustanovení § 51 odst. 1 s. ř. s. a rozhodl o věci samé bez jednání.
- [25] Městský soud v Praze na základě žaloby, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), přezkoumal napadené rozhodnutí, včetně řízení, které jeho vydání předcházelo. Při přezkoumání rozhodnutí soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba nebyla podána důvodně.
- [26] Pro přehled věci soud nejprve považuje za vhodné zmínit, že rozsudkem zdejšího soudu ze dne 23. 10. 2023, č.j. 17Af 2/2023-58, byla zamítnuta žaloba stejné žalobkyně směřující proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 11. 2022, č.j. 43851/22/5300-22441-705341, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti 3 dodatečným platebním výměrům ze dne 15. 9. 2021, kterými byla žalobkyni doměřena DPH za zdaňovací období března až květen 2019. Správce daně v této věci dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala přijetí deklarovaných zdanitelných plnění od 8 prověřovaných dodavatelů (Estate Corporation, s.r.o., Angel MISE s.r.o., GOLDWORT s.r.o., LYWON NEW TRADE s.r.o., FORIANA, s.r.o., Incomp s.r.o., ZX GROUP s.r.o. a J.K.M.L. Trade s.r.o.), ani skutečný rozsah těchto údajně přijatých plnění a jejich použití v rámci ekonomické činnosti. Kasační stížnost žalobkyně proti rozsudku zdejšího soudu byla zamítnuta rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 5. 2025, č.j. 6 Afs 349/2023-43. Nyní projednávaná věc je od odkazované věci odlišná nejen tím, že se jedná o jiná zdaňovací období a jiné prověřované dodavatele, ale především tím, že žalobkyně v nyní podané žalobě uplatnila pouze 2 námitky procesního charakteru, zatímco v žalobě projednávané zdejším soudem pod sp.zn. 17Af 2/2023 brojila proti věcným závěrům žalovaného.
- [27] V prvním žalobním bodu žalobkyně namítala, že žalovaný nerespektoval ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu, když před vydáním napadeného rozhodnutí žalobkyni neseznámil se svým hodnocením všech důkazních prostředků a neumožnil žalobkyni se k tomuto hodnocení vyjádřit, popř. navrhnout provedení dalších důkazních prostředků.
- [28] Podle ustanovení § 115 daňového řádu: *„(1) V rámci odvolacího řízení může odvolací orgán provádět dokazování k doplnění podkladů pro rozhodnutí nebo k odstranění vad řízení, anebo toto doplnění nebo odstranění vad uložit správci daně, který napadené rozhodnutí vydal, se stanovením přiměřené lhůty. (2) Provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru, než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele. (3) Lhůta podle odstavce 2 nesmí být delší než 15 dnů a lze ji prodloužit. Žádost o navrácení této lhůty v předešlý stav je možné podat nejpozději do vydání rozhodnutí o odvolání. (4) Po uplynutí lhůty podle odstavce 2 odvolací orgán k návrhům na provedení dalších důkazů nepřihlíží.“*
- [29] Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 24. 6. 2020, č.j. 1 Afs 438/2017-52, na který odkazovala v žalobě i žalobkyně, vyslovil následující právní větu: *„Z § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, vyplývá, že provádí-li odvolací orgán v odvolacím řízení dokazování dle § 115 odst. 1 téhož zákona, je povinen daňový subjekt seznámit nejen s výčtem a obsahem provedených důkazů, ale i se závěry, které z nich pro zjištěný skutkový stav dovozuje, resp. s úvahami, jimiž se při hodnocení důkazů řídil.“*

[30] V odůvodnění tohoto rozsudku rozšířený senát mimo jiné konstatoval, že „že odvolací daňové řízení je ovládáno principem plné apelace, tedy že shledá-li odvolací orgán důvody pro modifikaci přezkoumávaného rozhodnutí, nemůže věc vrátit k dalšímu řízení správci daně prvního stupně (kasační model), ale má povinnost sám konečně rozhodnout. Aby tak mohl učinit bez újmy na procesních právech daňového subjektu, musí mít tento subjekt stejný komfort, jaký měl k dispozici v řízení předcházejícím rozhodnutí v prvním stupni. A to zajišťuje právě úprava § 115 daňového řádu. (...) již dle prostého jazykového výkladu se tedy povinnost odvolacího orgánu dle § 115 odst. 2 vztahuje nejenom na seznámení s opatřenými a provedenými důkazy, jak výslovně stanoví zákon, ale i na seznámení se skutkovými zjištěními, tedy s hodnocením těchto důkazů odvolacím orgánem (jaké skutečnosti z těchto a dalších důkazů vyvozuje nebo naopak nevyvozuje) (...) pokud odvolací orgán provádí dokazování, je třeba na obsah seznámení s výsledkem dokazování (zjištěnými skutečnostmi) v odvolacím řízení dle § 115 odst. 1 daňového řádu klást (ze stejných důvodů) analogické požadavky jako na povinnost správce daně prvního stupně seznámit daňový subjekt s výsledkem kontrolního zjištění, včetně hodnocení dosud zjištěných důkazů, a předložit mu je k vyjádření dle § 88 odst. 2 daňového řádu. Stejně tak musí odvolací orgán respektovat obecná pravidla dokazování v § 92 daňového řádu a dbát o jejich naplnění. Jinak řečeno, odvolací orgán musí vytvořit a poskytnout stejný procesní prostor pro dialog s daňovým subjektem, jaký by byl povinen poskytnout správce daně prvního stupně (...) Konkrétní povinnost odvolacího orgánu seznámit daňový subjekt s výsledkem dokazování (skutkovými zjištěními a právním posouzením důkazů) stanovená v § 115 odst. 2 daňového řádu je mimo jiné promítnutím a naplněním základních zásad daňového řízení. Je vyvozena z právě zmíněné zásady součinnosti (§ 6 odst. 2 daňového řádu), z povinnosti správce daně umožňovat osobám zúčastněným na správě daní (daňovému subjektu) uplatňovat jejich práva a v souvislosti se svým úkonem jim poskytnout přiměřené poučení o jejich právech a povinnostech (§ 6 odst. 3 daňového řádu) i z povinnosti vycházet těmto osobám vstříc (§ 6 odst. 4 daňového řádu), ze zásady legitimního čekávání, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly (§ 8 odst. 2 daňového řádu) či ze zásady volného hodnocení důkazů (§ 8 odst. 1 daňového řádu), která souvisí se správným stanovením daně na základě skutečností, které vyšly v řízení najevo“. Dále uvedl, že „neseznámí-li tedy odvolací orgán odvolatele s úvahami, jimiž se při hodnocení důkazů řídil dle § 115 odst. 2 daňového řádu, zatíží své rozhodování nepředvídatelností a daňový subjekt připraví o možnost procesní obrany. Je v této souvislosti bez významu, zda se hodnotící úvaha týká důkazu, který si obstaral sám, nebo byl již součástí spisu, v němž je přezkoumáváno rozhodnutí prvostupňového správce daně, či zda jej předložil daňový subjekt coby odvolatel spolu s podaným odvoláním. Překvapivost (nečekanost) posléze vydaného rozhodnutí není odvozena od použití či nepoužití takového důkazu z hlediska jeho obsahu (ten odvolatel zpravidla zná), ale od jeho hodnocení odvolacím orgánem z výše uvedených hledisek závažnosti, zákonnosti a věrohodnosti, jinak vyjádřeno, zda a jak odvolatel z pohledu odvolacího orgánu (ne)prokázal své tvrzení a zda (ne)mělo vliv na vytvářená skutková zjištění. Stejně tak je bez významu, zda hodnotící úvaha se týká otázek skutkových, či právních. Smyslem práva na seznámení se s podklady rozhodnutí a vyjádření se k nim není pouze povědomí daňového subjektu o všech skutečnostech rozhodných pro posouzení věci. Podstatné je, aby daňový subjekt věděl, které důkazy hodlá odvolací orgán použít, a mohl tak v rámci vyjádření předestřít vlastní hodnocení těchto důkazů, důkazy zpochybnit či navrhnout jiné (srov. též rozsudek ze dne 15. 11. 2018, č. j. 9 Afs 15/2018 - 27). Musí se však vždy jednat o dokazování spadající pod § 115 odst. 1 daňového řádu (tedy do dosahu tohoto ustanovení). (...) neprovádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, povinnost seznámit odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, z nichž tyto skutečnosti plynou, před vydáním rozhodnutí o odvolání nemá (§ 115 odst.

2 věta první daňového řádu a contrario). Postup podle tohoto ustanovení, tedy sdělení odvolacího orgánu daňovému subjektu, že nehodlá provádět žádné důkazy, ani vést jiné skutkové či právní úvahy, neboli že nezjistil žádné další skutečnosti, ani důkazy, které by je prokazovaly, před vlastním rozhodnutím (včetně umožnění, aby se k tomu daňový subjekt ve stanovené lhůtě vyjádřil), by byl čirým formalizmem.“

[31] V nyní projednávané věci žalovaný vydal Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzvu k vyjádření se v rámci odvolacího řízení podle ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu dne 30. 7. 2024, v němž konstatoval, že s ohledem na odvolání navržené důkazní prostředky a na základě dokazování provedeného v rámci odvolacího řízení byl spisový materiál doplněn o nově zjištěné skutečnosti. V bodě 5. Seznámení shrnul důkazní prostředky navržené žalobkyní v odvolání: A. provedení svědeckých výslechů zaměstnanců žalobkyně Ing. E. B., Bc. K. J. a p. J. F.; B. veškeré informace obsažené v informačním systému (e-shopu Erikafashion), a to včetně údajů o doručování jednotlivých zásilek doručovacími společnostmi koncovým zákazníkům; C. provedení místního šetření v provozovně žalobkyně (skladu) na adrese U t. 169/14, P. – H. za účelem demonstrace manipulace se zbožím od naskladnění po prodej; D. provedení svědeckých výslechů všech koncových zákazníků žalobkyně; E. informace a zjištění ze všech současně prováděných daňových kontrol.

[32] V části II. Seznámení s názvem „Doplnění odvolacího řízení“ žalovaný v bodě [7] uvedl, že spisový materiál doplnil o žalobkyní navrhované svědecké výpovědi jejích zaměstnanců (hodnocení viz dále), ad A. V bodě [8] uvedl, že byla provedena rozšířená komparativně explorativní analýza skladové evidence, zaměřená především na možnosti ztotožnění sporných plnění (daňové doklady na vstupu a zboží na nich uvedené) s identifikátory zboží ve skladové evidenci, ad B. V bodě [9] žalovaný odmítl provést důkazní prostředky ad C. a D., neboť ani demonstrace naskladňování zboží ani koncoví zákazníci žalobkyně nejsou sto ani ověřit ani vyvrátit původ a rozsah zboží pořizovaného žalobkyní od konkrétních dodavatelů v konkrétním čase (nákupy prováděla výhradně pí. E.); fakticita sporných plnění (ve smyslu existence prodáváných dámských oděvů a doplňků) ani jejich použití pro ekonomickou činnost žalobkyně nebyla správcem daně zpochybňována a správce daně ani nezpochybňoval skladovou evidenci na straně prodeje zboží, tudíž výpovědi koncových zákazníků (příp. dopravních společností) by byly nadbytečné, neboť o uskutečněných plněních žalobkyně má správce daně dostatečné důkazy. Totéž platí dle žalovaného i pro místní šetření, neboť postup naskladňování žalobkyně během různých daňových řízení prakticky týmiž slovy mnohokrát pod označením „modus operandi“ popsala, a žalovaný měl za to, že správce daně neměl s pochopením popsaných činností žádné těžkosti; tytéž činnosti navíc popsali ve svých svědeckých výpovědích i žalobkyní navržené svědkové. Ad důkazní návrh E. žalovaný ujistil žalobkyni, že daňové spisy dotčených daňových subjektů jsou v rámci každého řízení správcem daně prověřovány adekvátně situaci bez toho, že by to musel daňový subjekt navrhopat, o čemž svědčí řada dokumentů přerazených do daňového spisu žalobkyně z jiných řízení. V bodě [10] pak žalovaný uvedl, že doplnil spisový materiál ještě o svědeckou výpověď p. K. E., kterého p. J. H., jednatel jednoho z deklarovaných dodavatelů v předmětných obdobích, společnosti AI & AM Cooperation s.r.o., označil jako osobu tuto společnost skutečně ovládající.

[33] V části III. Seznámení s názvem „Posouzení dané věci odvolacím orgánem“ žalovaný popsal ekonomickou činnost žalobkyně, její obchodní model a dále zjištění správce daně ohledně jednotlivých deklarovaných dodavatelů (srov. body [11] až [20] Seznámení). V bodě [21]

Seznámení žalovaný shledal pochybnosti správce daně stran deklarovaných dodavatelů jako zcela opodstatněné a dostatečně důvodné k tomu, aby správce daně požadoval po žalobkyni předložení důkazních prostředků jiných než formálních, kterými by prokázala skutečnosti uvedené v daňových tvrzeních. V bodech [22] až [23] se žalovaný zabýval aplikací rozsudku Soudního dvora Evropské unie ze dne 9. 12. 2021 ve věci C-154/20 *Kemwater ProChemie* a na něj navazujícího rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2022, č.j. 1 Afs 334/2017-208 na projednávaný případ. V bodě [24] se žalovaný vyjádřil tak, že manipulace s nakoupeným zbožím ve skladu v Hostivaři a jeho prodej nijak neprokazují původ tohoto zboží, údajně nakoupeného na tržnici SAPA v P., kde navíc deklarovaní dodavatelé nemají a nikdy neměli své provozovny. V bodě [25] se zabýval vykázanými spornými plněními v kontrolních hlášeních s tím, že tyto samy o sobě nesvědčí o tom, v jakém rozsahu se předmětné plnění uskutečnilo. Žalovaný následně v bodech [26] a [27] zpochybnil i příjmové pokladní doklady a vlastní průběh obchodních transakcí. V bodě [28] pak žalovaný zrekapituloval a vyhodnotil svědecké výpovědi zaměstnanců žalobkyně se závěrem, že ani tyto neprokázaly, že sporná plnění byla dodána právě deklarovanými dodavateli a v deklarovaném rozsahu. V bodě [29] žalovaný uzavřel, že důkazní prostředky předložené a zajištěné v průběhu daňové kontroly, ani ty zajištěné správcem daně během odvolacího řízení, nebyly schopny rozptýlit vážné a důvodné pochybnosti opakovaně formulované správcem daně ohledně deklarovaných dodavatelů sporných plnění. V bodě [30] žalovaný dále upozornil na správcem daně provedenou komparativní analýzu pohybů vybraných druhů zboží na předložených skladových kartách se spornými daňovými doklady a s vybranými příklady, které představovaly opakovaně vyskytující se typy nesrovnalostí. Uvedl, že si v rámci odvolacího řízení provedl vlastní komparativní analýzu, která zjištění správce daně ověřila a rozsah zjištěných nesrovnalostí ještě rozšířila. Za další nesrovnalost pak žalovaný označil počty naskladněných kusů ve srovnání s počty kusů uvedených na daňových dokladech (viz bod [31] Seznámení). V bodě [32] upozornil na to, že daňové doklady s dodatečně doplněnými produktovými názvy byly správcem daně předloženy až na konci listopadu 2021, tedy cca 2 roky po uskutečnění sporných plnění (dle žalovaného byla vážně narušena integrita sporných daňových dokladů). V bodě [33] se pak žalovaný vyjádřil ke skladovým kartám, z nichž není patrné, kdo byl dodavatelem zboží, kdy bylo zboží pořízeno ani za jakou cenu. V bodě [34] pak žalovaný uvedl, že dospěl ke stejným závěrům jako správce daně.

- [34] Z obsahu správního spisu dále vyplývá, že žalobkyně v odvolání navrhovala výslech statutárního zástupce pronajímatele tržnice SAPA, tj. společnosti SAPARIA a.s. za účelem ověření, zda všechny subjekty, které měly v tržnici SAPA v kontrolovaném období své stánky (provozovny), měly s provozovatelem uzavřeny příslušné smluvní vztahy. Žalovaný se k tomuto návrhu vyjádřil ve Vyrozmění o důvodech neprovedení navrhované svědecké výpovědi č.j. 24745/24/5300-22441-713288 (dále jen „Vyrozmění“), které dne 7. 8. 2024 doručil zástupci žalobkyně společnosti Censitio. V tomto Vyrozmění žalovaný uvedl, že tento důkazní návrh je irelevantní, neboť ať už by statutární zástupce předmětné společnosti odpověděl na tuto otázku jakkoliv, nijak by to žalobkyni v její důkazní nouzi nepomohlo – ověření, zda všechny subjekty, které měly v tržnici SAPA v kontrolovaném období své stánky (provozovny), měly s provozovatelem uzavřeny příslušné smluvní vztahy, není dle žalovaného způsobilé prokázat, kdo je skutečným dodavatelem žalobkyně ani, že byl v postavení plátce DPH. Dále uvedl, že deklarovaní dodavatelé neměli se společností SAPARIA a.s. žádný smluvní vztah, jak zjistil již dříve správce daně, a proto považoval navržený výslech za nadbytečný.

- [35] Soud dále uvádí, že správní i daňové řízení je mimo jiné ovládáno zásadou jednotnosti řízení. Tato zásada znamená, že řízení až do vydání rozhodnutí představuje jeden celek, tedy totéž řízení zahrnuje jak řízení před správním orgánem (správcem daně) prvního stupně, tak i případné odvolací řízení. Tato řízení se tedy pojímají společně, ve svém komplexu. Stejně tak jsou jako jeden celek vnímána všechna rozhodnutí vydaná v jednotlivých fázích řízení – rozhodnutí prvního stupně i rozhodnutí odvolací (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2014, č.j. 4 Afs 143/2014-22).
- [36] Soud dospěl k závěru, že žalovaný s plným respektem k ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu v Seznámení hodnotil všechny nově, tzn. v odvolacím řízení, provedené důkazní prostředky, u kterých prováděl dokazování, resp. žalobkyni v Seznámení a Vyrozumění sdělil důvody, proč některé jí v odvolacím řízení navržené důkazy provádět nebude. Žalovaný pak v Seznámení k odvolacím námitkám žalobkyně zrekapituloval nejdůležitější skutkové okolnosti zjištěné správcem daně, jakož i pochybnosti, které v řízení vyvstaly stran deklarovaných dodavatelů sporných plnění a rozsahu tohoto plnění. Za podstatné pak soud, právě s ohledem na výše zmiňovanou zásadu jednotnosti daňového řízení, považuje ztotožnění se žalovaného se závěry správce daně (viz body [14], [29] a [34] Seznámení), resp. odkaz žalovaného na jednotlivé výzvy vydané správcem daně či na Zprávu o daňové kontrole.
- [37] Žalobkyně sice v podané žalobě velmi obsáhle vyjmenovávala všechny důkazy, s jejichž hodnocením jí žalovaný v odvolacím řízení neseznámil (srov. bod [4] tohoto rozsudku a str. 5 až 11 žaloby), nicméně dle soudu není povinností odvolacího správního (daňového) orgánu opakovat důkazy a jejich hodnocení provedené správcem daně, se kterými se odvolací orgán ztotožní. Smyslem ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu je seznámit daňový subjekt s doplněnými důkazy v rámci odvolacího řízení a jejich hodnocením ze strany odvolacího orgánu, příp. s jiným (pro daňový subjekt) negativním hodnocením již opatřených důkazů, které dříve správce daně vyhodnotil ve prospěch daňového subjektu. Taková situace však v projednávaném případě, tj. že by žalovaný vyhodnotil některé důkazy v neprospěch žalobkyně, které by před tím v její prospěch vyhodnotil správce daně, nenastala. Ostatně i sama žalobkyně v žalobě při výčtu údajně nevyhodnocených důkazů poukázala na to, že tyto jsou již součástí spisu, tzn. že jejich hodnocení bylo provedeno správcem daně ve Zprávě o daňové kontrole.
- [38] Soud proto nedospěl k závěru, že by pro žalobkyni bylo napadené rozhodnutí překvapivé, neboť žalovaný ji seznámil s důkazy provedenými v odvolacím řízení a jejich hodnocením z jeho strany, jakož i s jeho (ve srovnání se správcem daně nezměněným) právním závěrem stran daného případu. Dle soudu žalobkyně nebyla výše uvedeným postupem žalovaného, který odpovídá běžným standardům správního (daňového) řízení, jakož i smyslu ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu, připravena o možnost procesní obrany. V této souvislosti soud uvádí, že další důkazní prostředky mohla žalobkyně navrhnout kdykoli v průběhu odvolacího řízení, nikoli jen v návaznosti na Seznámení. Argumentace žalobkyně, že není schopna k ní zmiňovaným nevyhodnoceným důkazům zaujmout stanovisko, je pak dle soudu zcela nepřipadná, neboť předmětné důkazy jsou obsahem správního spisu již od řízení na I. stupni, přičemž byly vyhodnoceny ve Zprávě o daňové kontrole; navíc žalovaný v Seznámení některé klíčové skutkové okolnosti daného případu výslovně zmínil. Není tedy vinou žalovaného, že žalobkyně ke zjištěným skutečnostmi nedokázala zaujmout stanovisko, on i správce daně pro to dle soudu udělali maximum. Rovněž se pak soud neztotožnil s námitkou žalobkyně, že mohla očekávat, že důkazy, které odvolací orgán

nevyhodnotil, budou brány žalovaným jako důkaz ve prospěch žalobkyně, neboť toto domnělé „legitimní očekávání“ z žádného úkonu správce daně i žalovaného nevyplývá. Naopak, žalobkyně si dle soudu musela být vědoma toho, že žalovaný jakožto odvolací orgán se bude v odvolacím řízení zabývat především žalobkyní navrženými důkazními prostředky, které konfrontuje se zjištěným skutkovým stavem a právními závěry správce daně, což přesně žalovaný učinil.

[39] První žalobní námitku tak soud neshledal důvodnou.

[40] Ve druhém žalobním bodu žalobkyně namítala, že žalovaný správně nedoručil Seznámení, neboť jej doručoval společnosti Censitio, namísto společnosti MxB účto, které byla již dříve udělena plná moc generální určená i k přijímání písemností. Namítala, že plná moc vůči společnosti Censitio není generální plnou mocí pro účely zastupování v daném řízení, ale jsou v ní specifikovány jednotlivé úkony, k nimž je zástupce zmocněn (v daném případě pouze k přijetí konečného rozhodnutí o odvolání). V replice pak žalobkyně upozornila na další pochybení žalovaného ohledně doručování písemností ve správním řízení.

[41] Z doručky založené ve správním spisu vyplývá, že Seznámení ze dne 30. 7. 2024 bylo dne 31. 7. 2024 doručeno do datové schránky společnosti Censitio. Ve správním spise (na č.l. 116) se nachází „Generální plná moc“ ze dne 20. 2. 2023, kterou žalobkyně, jednající prostřednictvím své jednatelky, zmocnila společnost MxB účto, daňového poradce, aby „zastupoval výše uvedenou společnost ve všech daňových věcech, aby vykonával veškeré úkony, přijímal doručované písemnosti, podával daňová přiznání, návrhy a žádosti, a aby podával opravné prostředky a vzdával se jich.“ Ve správním spise (na č.l. 118 spisu) se dále nachází „Plná moc“ ze dne 10. 3. 2023, kterou žalobkyně, jednající prostřednictvím své jednatelky, zmocnila společnost Censitio, vykonávající daňové poradenství pomocí Ing. T. H., daňového poradce, k tomu, aby „společnost zastupovala před správcem daně ve věci doměřovacího řízení u daně z přidané hodnoty za zdaňovací období září až prosinec 2019 a leden až únor 2020 (tj. včetně převzetí rozhodnutí o odvolání) a činila jménem společnosti v této věci v průběhu doměřovacího řízení všechny právní úkony, návrhy, žádosti, oznámení a vyjádření včetně podání řádných a mimořádných opravných prostředků.“ Dále jej zmocnila, aby mohl „v průběhu doměřovacího řízení v neomezeném rozsahu nahlédnout do spisu společnosti, vedeného správcem daně a z tohoto spisu mohl si činit výpisky, případně požádal správce daně o pořízení doslovných opisů, kopií, výpisů nebo potvrzení o skutečnostech v něm obsažených a tyto převzal.“ Dále žalobkyně v plné moci výslovně uvedla, že „v této věci vylučuji ze zastupování všechny ostatní osoby, pokud byly kdy k zastupování ve výše uvedeném rozsahu zmocněny a případně plné moci ve výše uvedeném rozsahu omezují,“ a že „tuto plnou moc neuděluji jako generální (neomezenou) plnou moc.“ Ve správním spisu (na č.l. 106) se nachází „Plná moc“ ze dne 3. 12. 2022, kterou žalobkyně, jednající prostřednictvím své jednatelky, zmocnila společnost Censitio. Tato plná obsahuje stejný text jako plná moc ze dne 10. 3. 2023 a je i vizuálně zcela totožná.

[42] Podle ustanovení § 41 daňového řádu: „(1) Má-li osoba, které je písemnost doručována, zástupce, doručují se písemnosti pouze tomuto zástupci, a to v rozsahu jeho oprávnění k zastupování. (2) Má-li osoba, jejíž poměry jsou doručovanou písemností dotčeny, vykonat něco osobně, doručuje se písemnost jí i jejímu zástupci. Dnem doručení rozhodným pro počátek běhu lhůty je při souběžném doručování této osobě i jejímu zástupci den doručení písemnosti, který nastane později.“

[43] Podle ustanovení § 28 daňového řádu: „(1) Zmocnitel je povinen vymezit rozsah zmocnění tak, aby bylo zřejmé, k jakým úkonům, řízením nebo jiným postupům se plná moc vztahuje. (2) Není-li

rozsah zmocnění vymezen nebo není-li vymezen přesně, vyzve správce daně zmocnitele k úpravě plné moci; ustanovení o vadách podání se použije obdobně. O nedostacích při vymezení rozsahu plné moci vyrozumí rovněž zmocněnce. (...) (4) Zvolí-li si zmocnitel nového zmocněnce, platí, že okamžikem uplatnění nové plné moci u správce daně vypořádá plnou moc dosavadnímu zmocněnci v rozsahu, ve kterém byla udělena plná moc novému zmocněnci. (...)“

[44] Podle ustanovení § 29 odst. 1 daňového řádu: „V téže věci může být současně zvolen pouze jeden zmocněnec.“

[45] Soud ve shodě s žalovaným dospěl k závěru, že žalobkyně udělením plné moci ze dne 10. 3. 2023 pro společnost Censitio omezila rozsah dřívější plné moci generální (neomezené) ze dne 20. 2. 2023, kterou udělila společnosti MxB účto. Dle soudu je v plné moci ze dne 10. 3. 2023 rozsah zmocnění vymezen dostatečně a přesně, tj. vyplývá z ní jednoznačná vůle žalobkyně, aby v průběhu označeného doměřovacího řízení u DPH byla zastoupena společností Censitio, a naopak, že v tomto rozsahu je vyloučeno zastoupení žalobkyně ostatními osobami (tedy společností MxB účto), které byly k zastupování dříve zmocněny. Dle soudu nelze z textu plné moci ze dne 10. 3. 2023 dovodit, jak uváděla žalobkyně v podané žalobě, že se jedná pouze o plnou moc pro jednotlivé dílčí úkony, zde pouze pro převzetí rozhodnutí o odvolání. Naopak slovo „včetně“ nasvědčuje tomu, že rozhodnutí o odvolání je jen jednou z celé množiny písemností vydávaných v rámci daného doměřovacího řízení, k jejichž převzetí je společnost Censitio zmocněna. Soud se rovněž ztotožnil se závěrem žalovaného, že se jedná o plnou moc speciální, jejíž hranice jsou vymezeny předmětným daňovým řízením, tj. doměřovacím řízením u DPH za zdaňovací období září až prosinec 2019 a leden až únor 2020. Dle soudu tak v daném případě nebylo důvodu postupovat jinak, než dle ustanovení § 41 odst. 1 daňového řádu doručovat od doručení plné moci ze dne 10. 3. 2023 v daném řízení společnosti Censitio, jakožto zmocněnému zástupci žalobkyně.

[46] V daném případě pak nelze pominout několik skutečností, vyplývajících ze správního spisu. Předně odvolání žalobkyně ze dne 19. 12. 2022 proti dodatečným platebním výměrům, jakožto i žádost o prodloužení lhůty pro doplnění odvolání ze dne 3. 1. 2023 a doplnění odvolání ze dne 1. 2. 2023 podala žalobkyně v zastoupení společností Censitio, a to na základě již odkazované plné moci ze dne 3. 12. 2022. Ve správním spisu se dále nachází substituční plná moc ze dne 8. 3. 2023 udělená společností Censitio JUDr. Tomáši Kajnarovi, advokátovi, se sídlem Palackého 151/10, Prostějov, k zastupování při svědecké výpovědi svědka Bc. K. J. ve dne 13. 3. 2023, substituční plná moc ze dne 10. 3. 2023 udělená společností Censitio témuž advokátovi k zastupování při svědecké výpovědi svědka Bc. K. J. ve dne 13. 3. 2023 a substituční plná moc ze dne 19. 4. 2023 udělená společností Censitio Bc. T. Z., daňovému poradci, se sídlem tř. K. 1288/1, H., O., k zastupování při svědecké výpovědi svědka J. F. ve dne 16. 5. 2023. Dne 28. 11. 2023, tj. až po datu předmětné sporné plné moci ze dne 10. 3. 2023, pak tato společnost, jako zástupce žalobkyně, požádala žalovaného o poskytnutí písemností ze spisu, které jí byly následně poskytnuty. Společnosti Censitio pak bylo v odvolacím řízení doručeno dne 3. 5. 2024 Vyrozumění o výsledku svědka č.j. 14717/24/5300-22441-713288 ze dne 3. 5. 2024, na což reagovala tato společnost udělením substituční plné moci ze dne 24. 5. 2024 Mgr. Ondřeji Fialovi, advokátovi, se sídlem Palackého 151/10, 796 01 Prostějov, který se následně tohoto úkonu dle protokolu č.j. 17509/24/5300-22441-713288, zúčastnil. Zcela totožný pak byl proces doručování a následných úkonů i ohledně Vyrozumění o výsledku svědka č.j. 17631/24/5300-22441-713288 ze dne 30. 5. 2024 a č.j. 19621/24/5300-22441-713288 ze dne 18. 6. 2024.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. H., DiS.

- [47] Z uvedeného vyplývá, že žalobkyně byla v podstatě po celé odvolací řízení od prosince 2022 do srpna 2024, s výjimkou období od 20. 2. 2023 do 10. 3. 2023, kdy byla zastoupena společností MxB účto, zastoupena společností Censitio, přičemž žalobkyně toto zastoupení poprvé zpochybnila až v podané žalobě.
- [48] Je pravdou, že ve správním spisu (na č.l. 112) se nachází úřední záznam ze dne 10. 3. 2023, č.j. 378020/23/3308-60564-712295, z něž vyplývá, že dne 10. 3. 2023 telefonicky kontaktoval správce daně zástupce žalobkyně, společnost MxB účto, za účelem uvědomění o výsledku svědkyně Bc. K. J. dne 13. 3. 2023, a to na základě plné moci ze dne 20. 2. 2023. Z úředního záznamu se podává, že správce daně k tomuto úkonu přistoupil z důvodu, že vyrozumění o svědecké výpovědi č.j. 229096/23/3308-60564-712295 bylo dne 20. 2. 2023 doručeno zástupci Censitio (na základě plné moci ze dne 3. 12. 2022). Dále správce daně kontaktoval jednatele společnosti Censitio a informoval jej o skutečnosti, že plná moc udělená společnosti Censitio k zastupování žalobkyně v rámci doměřovacího řízení byla generální plnou mocí ze dne 20. 2. 2023 zrušena, a současně tak byla zrušena i substituční plná moc JUDr. Tomáši Kajnarovi k zastupování při svědecké výpovědi Bc. K. J. dne 13. 3. 2023. Správce daně jednatele společnosti Censitio dále informoval, že pokud bude chtít tato společnost žalobkyni dále zastupovat v rámci odvolacího řízení za zdaňovací období září až prosinec 2019 a leden až únor 2020, musí jí být žalobkyní udělena nová plná moc k zastupování, příp. substituční plná moc při jednání na den 13. 3. 2023. Jednatel společnosti Censitio vzal dle úředního záznamu informace poskytnuté správcem daně na vědomí a sdělil, že si udělení plné moci během dne, tj. 10. 3. 2023, zajistí a správci daně zašle do datové schránky.
- [49] Z tohoto úředního záznamu tak vyplývá dle soudu toliko, že vyrozumění o svědecké výpovědi č.j. 229096/23/3308-60564-712295 bylo dne 20. 2. 2023 doručeno společnosti Censitio (což potvrzuje i doručenka ve správním spisu), přičemž právě až k tomuto dni se datuje plná moc pro společnost MxB účto. V případě doručování předmětného vyrozumění se tedy správce daně dle soudu nemohl dopustit žádného pochybení, když tuto písemnost doručoval tehdejšímu zmocněnému zástupci žalobkyně společnosti Censitio (na základě plné moci ze dne 3. 12. 2022, na jejímž základě bylo i podáno odvolání žalobkyně proti dodatečným platebním výměrům). Z logiky věci správce daně nemohl při doručování této písemnosti tušit, že žalobkyně předloží do řízení novou plnou pro jiného zástupce. Na tuto skutečnost pak přišla příslušná pracovnice správce daně až těsně před konáním předmětné svědecké výpovědi v pátek 10. 3. 2023 pravděpodobně v rámci přípravy na tento výslech, na čemž soud nevidí rovněž nic problematického, neboť do poslední chvíle není jisté, zda se předvolaný svědek z účasti na tomto úkonu neomluví, a proto je logické nepřipravovat se na tento úkon s velkým předstihem. Pracovnice správce daně se pak i v tomto „šibeničním“ termínu pokusila tuto procesní nesrovnalost vyřešit nejprve kontaktováním společnosti MxB účtu a poté společnosti Censitio. Výsledkem pak byla nová plná moc ze dne 10. 3. 2023 pro „staronového“ zástupce žalobkyně, společnost Censitio, a zároveň nová substituční plná moc pro JUDr. Tomáše Kajnara ze dne 10. 3. 2023 udělená společností Censitio tomuto advokátovi pro zastupování při předmětné svědecké výpovědi dne 13. 3. 2023. Byť se tedy nepochybně mohlo na skutečnost, že žalobkyně je na základě plné moci ze dne 20. 2. 2023 v daný okamžik zastoupena společností MxB účto, přijít dříve tak, aby nemuselo dojít k telefonickému kontaktování tohoto i dřívější zástupce žalobkyně, ale mohlo se vše vyřešit písemnou formou, nic to nemění na tom, že dne 10. 3. 2023 obdržel správce daně plnou moc ze dne 10. 3. 2023 pro společnost Censitio, které následně po celý zbytek odvolacího řízení

byly doručovány veškeré písemnosti, včetně Seznámení, Vyrozumění i napadeného rozhodnutí, a žalobkyně to v odvolacím řízení nikdy nezpochybnila.

- [50] Dle soudu nebylo výše naznačeným postupem zaznamenaným v úředním záznamu na č.l. 112 správního spisu, ani doručením Seznámení společnosti Censitio zasaženo do procesních práv žalobkyně, neboť z textace plné moci nevyplývá, že by tato byla omezena pouze na jednotlivé dílčí úkony (a to převzetí rozhodnutí o odvolání, jak namítala žalobkyně v podané žalobě, či k účasti na výsleších, jak pro změnu uváděla v replice).
- [51] Ani druhou žalobní námitku tak soud neshledal důvodnou.
- [52] Ze všech shora uvedených důvodů proto soud neshledal žalobu důvodnou a podle ustanovení § 78 odst. 7 s.ř.s. žalobu zamítl.
- [53] Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s., neboť žalobkyně nebyla ve sporu úspěšná a žalovanému 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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

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

V Praze dne 13. října 2025

JUDr. Ladislav Hejtmánek v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje M. H., DiS.