



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. a JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D. ve věci

žalobce: **VAMUS PARTNER s. r. o.**
sídlem Na Heleně 5004/2, 722 00 Ostrava - Třebovice

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 2. 2019, č. j. 8545/19/5300-22444-702525

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 26. 2. 2019, č. j. 8545/19/5300-22444-702525, se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 3 000 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje

Vymezení věci

1. Žalobce se podanou žalobou ze dne 5. 5. 2019 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 2. 2019, č. j. 8545/19/5300-22444-702525, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 10. 12. 2014, platební výměr na daň z přidané hodnoty.
2. Žalobce předně uvedl, že se jedná o v pořadí již druhé rozhodnutí žalovaného, když v pořadí první rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 1. 2016 o odvolání žalobce proti rozhodnutí správce daně ze dne 10. 12. 2014, bylo zrušeno rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 3. 4. 2018, č. j. 22 Af 27/2016-20. K věci samé dále uvedl, že správce daně zahájil u žalobce dne 18. 2. 2013 daňovou kontrolu DPH za zdaňovací období 12/2012, přičemž ve Zprávě o daňové kontrole napadl jednak uskutečněné obchody a přijatá zdanitelná plnění na vstupu od obchodní společnosti MEDULCION s. r. o. a přijatou a uskutečněnou reklamu od obchodní společnosti Brooke Building Systems s.r.o.
3. Ve vztahu k transakcím se společností MEDULCION s. r. o. krajský soud konstatoval, že správce daně i žalovaný postupovali při hodnocení důkazů selektivně, když se nezabývali věrohodností svědka Bc. B., oproti tomu však obsáhle hodnotili nevěrohodnost svědků H. a M. Krajský soud navíc vytkl žalovanému neprovedení znaleckého posudku k ověření pravosti podpisu svědka B.
4. Žalovaný však nerespektoval stanovisko soudu, když řádně nezdůvodnil závěr o věrohodnosti svědka B., absentuje zdůvodnění nevěrohodnosti svědků H. a M.; ve vztahu k posudku k ověření podpisu svědka B. žalovaný pouze uvedl, že jeho případné provedení by nebylo s to zvrátit pochybnost o přijatých plněních od deklarovaného dodavatele.
5. Ve vztahu k transakcím se společností Brooke Building Systems s. r. o. žalovaný neustále opakuje skutečnosti uvedené již v předchozím rozhodnutí, žalobcem navržené důkazy ohledně ceny reklamy nevzal žalovaný v potaz, selekci důkazů nezdůvodnil. Žalovaný se neřídil rozsudkem Krajského soudu v Ostravě.
6. Žalobce zároveň vznesl také námitku prekluze práva stanovit daň, když namítl, že zahájení daňové kontroly dne 18. 2. 2013 nebylo perfektní, nemělo účinky dle § 148 odst. 3 daňového řádu. Doručení předchozího rozhodnutí žalovaného dne 27. 1. 2016 bylo záměrně načasováno tak, aby mělo účinky dle § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu. Rozhodnutí bylo navíc vydáno více než půl roku po obvyklé lhůtě a je účelovým zneužitím práva. Žalobce má dále za to, že prekluzivní doba uplynula dne 18. 2. 2019.
7. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout; má za to, že v napadeném rozhodnutí již byly úvahy žalovaného stran věrohodnosti svědka Bc. J. B. precizovány. K navrženému znaleckému posudku k ověření podpisu svědka B. na daňových dokladech odkázal zejm. na bod 128 napadeného rozhodnutí a uvedl, že nebylo v možnostech žalovaného tento důkazní prostředek provést a současně by jeho provedení nemohlo zvrátit zjištěné pochybnosti o vystavení daňových dokladů deklarovaným dodavatelem. Žalovaný má za to, že odstranil také nedostatek v odůvodnění výpovědi svědků H. a M. Pokud se týče stanovení ceny reklamy ve vztahu k transakcím se společností Brooke Building Systems s. r. o., odkázal žalovaný na bod 105 a 106 napadeného rozhodnutí. Pokud se týče vznesené námitky prekluze práva stanovit daň, uvedl žalovaný, že s ohledem na počátek běhu lhůty (25. 1.

2013), zahájení daňové kontroly dne 18. 2. 2013, oznámení rozhodnutí žalovaného dne 27. 1. 2016, stavění běhu lhůty po dobu soudního řízení, by uplynula lhůta pro stanovení daně dne 14. 3. 2019. Pokud bylo rozhodnutí oznámeno dne 7. 3. 2019, bylo tak učiněno před uplynutím lhůty, nadto, oznámení rozhodnutí má za účinek prodloužení lhůty ve smyslu § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu.

Zjištění z obsahu správních spisů

8. Z obsahu správních spisů vyplývá, že správce daně zahájil protokolem ze dne 18. 2. 2013 u žalobce daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2012.
9. Dne 2. 12. 2013 byl proveden správcem daně výslech svědka Bc. J. B. jako statutárního orgánu společnosti MEDULCION, s. r. o., a to za přítomnosti žalobce. V rámci výslechu svědek uvedl, že v roce 2012 se společnost MEDULCION, s. r. o. nezabývala žádnou činností, nezná pana M., paní M., Ing. V. ani pana V., v roce 2012 společnost s žalobcem nespolečně pracovala. K dotazu, zda je možné, že v druhé polovině roku 2012 vedl někdo obchodní jednání za společnost MEDULCION, s. r. o. s žalobcem, svědek uvedl, že neví. Pokud byl svědkovi předložen doklad „Vystavená nabídka“ na spojky, hřídele a hřídele s drážkou, svědek uvedl, že tuto listinu nevystavil a nepodepsal, není tam ani jeho razítko. Společnost neobchodovala s takovým sortimentem zboží, neobchodovala se společností Holmium Trading s. r. o.; svědek nezná osoby V. K. a J. S. K předloženým doklady – fakturám č. 112087 a 112092 svědek uvedl, že tyto nevystavil a na fakturách nejsou jeho podpisy. Dále uvedl, že společnost MEDULCION, s. r. o. se nezabývá ničím, je neaktivní, za jednatelství nebral žádnou odměnu, účetnictví vedl daňový poradce. Pokud bylo ve vztahu k uvedené společnosti zahájeno v roce 2013 insolvenční řízení, dluhy nebyly zapříčiněny svědkem. Když společnost koupil, nebyl mu znám stav účetnictví.
10. Dne 9. 12. 2013 vydal správce daně Výzvu k prokázání skutečností, kterou žalobce vyzval mj. k předložení důkazních prostředků prokazujících uskutečnění tam specifikovaných obchodních případů – mj. týkajících se faktur přijatých od společností MEDULCION, s. r. o., a to č. PFS201228, PFS201229, PF2012484, PF2012534, PF2012543, PFS201230 a PFS201232. Správce daně ve Výzvě specifikoval, že mu vznikly ohledně uvedených transakcí pochybnosti vzhledem ke skutečnostem, které vyšly najevo při výslechu svědka Bc. J. B. a z údajů v insolvenčním rejstříku (do insolvenčního řízení za společností MEDULCION, s. r. o., byly přihlášeny pohledávky za rok 2011 a starší, z čehož se dle správce daně dá vyvodit závěr, že v roce 2012 společnost nevyvíjela žádnou činnost).
11. Dále dne 13. 1. 2014 vydal správce daně Výzvu k prokázání skutečností, kterou žalobce vyzval mj. k předložení důkazních prostředků prokazujících uskutečnění dalších tam specifikovaných obchodních případů, a to reklamy za měsíce 9. – 12. roku 2012 dle faktur PF2012542 a PF2012545, s celkovým základem daně 600 000 Kč (DPH 120 000 Kč). Správci daně vznikly pochybnosti o tom, zda žalobce skutečně přijal plnění z deklarované smlouvy (Smlouva o poskytnutí reklamních služeb ze dne 31. 8. 2012). Správce daně požádal ve smyslu § 17 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“) Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště Brno I ve věci společnosti Brooke Building systém, která s žalobcem uzavřela smlouvu, přičemž z odpovědi dožádaného správce daně bylo zjištěno, že uvedená společnost se na adrese sídla fyzicky nenachází, nachází se tam tzv. office haus; i přesto, že uvedená společnost se správcem daně nekomunikuje, byly dne 6. 6. 2013 doručeny dožádanému správci daně listiny, a to kopie Smlouvy o poskytnutí reklamních služeb ze dne 31. 8. 2012 včetně dodatků č. 1 a č. 2 a

výpis z účtu č. 4200259760/6800 ze dne 31. 12. 2012, dále ceníky reklamních prezentací Brno-TESCO, Brno-Plotní a Ostrava- areál ORIO, otisk obrazovky reklamní smyčky z PC, vydané a přijaté faktury č. 20121011 a 20121014 a příjmové pokladní doklady č. 20120049, 20120050 a 20120051. Příslušný správce daně tak dospěl k závěru, že nelze prověřit, zda společnost Brooke Building System z vystavených dokladů přiznal DPH a zda z přijatých daňových dokladů nárokoval DPH a dále, že není možné potvrdit ani vyvrátit, že se plnění dle předložených dokladů uskutečnila.

12. Dne 19. 3. 2014 provedl správce daně výslech svědka J. S., který uvedl, že někdy v září či říjnu 2012 koupil firmu Brooke Building Systems s. r. o., uzavřel v srpnu 2012 smlouvu s žalobcem, ten poptával reklamu na brněnském výstavišti, domlouvala se předběžná spolupráce, poté byla následně odsouhlasena smlouva; reklamní spot byl dodán ze strany žalobce a společnost Brooke Building Systems spoty vysílala a zajišťovala to technicky, a to na areálu ORIO. Svědek nebyl schopen odpovědět, kdo vytvářel ceník a kdy byl tento předložen žalobci. Reklamu zajistila pro žalobce sama společnost. Předávání peněz v hotovosti je dle svědka u jeho společnosti běžná praxe.
13. Ze správního spisu dále vyplývá, že k výzvě správce daně sdělila podáním ze dne 28. 3. 2014 JUDr. S. N., insolvenční správce dlužníka MEDULCION, s. r. o., že i přes několik výzev neobdržela od jednatele úpadce žádné účetní doklady ani jiné dokumenty úpadce. K výzvě správce daně poté telefonicky sdělil Bc. J. B. dne 25. 4. 2014, že v roce 2012 firma MEDULCION, s. r. o. nevedla účetnictví a ani nezaměstnávala žádnou osobu, která byla účetnictvím pověřena.
14. K výzvě správce daně zaslala dne 6. 5. 2014 společnost AVLED s. r. o. orientační ceník reklamy na LED obrazovkách; ceny se liší dle lokalit, je těžké to sjednotit, záleží na tom, jaké mají prodejci klienty a jaké mají podmínky od majitelů plochy. Společnost uvedla, že oficiální ceník má až od roku 2012; ceny uvedené v ceníku jsou za 1 měsíc kampaně se spotem o délce 10 sekund s garantovanou frekvencí 6x za hodinu. Cena reklamy v takovém případě v Ostravě činí 25 900 Kč.
15. K výzvě správce daně dále sdělila dne 1. 5. 2014 společnost Prestige agency, spol. s r. o., že ceny za poskytování reklamních služeb na LED panelech byly individuální a smluvní, nebyly stanoveny cenou za odvysílání spotu, ale spíše za určitý konkrétní reklamní prostor.
16. Ze Zprávy o daňové kontrole ze dne 26. 11. 2014 ve vztahu k transakcím žalobce se společností MEDULCION, s. r. o., vyplývá, že správce daně učinil závěr, že uvedená společnost v roce 2012 nevyvíjela žádnou ekonomickou činnost s tím, že žalobcem předložené daňové doklady nebyly vystaveny plátcem na nich uvedeným, navíc v případě frézování nebylo prokázáno, že uvedená služba byla žalobci ve skutečnosti dodána. K těmto závěrům dospěl správce daně na základě toho, že svědek Bc. B. popřel jakoukoliv obchodní spolupráci s žalobcem, žalobce nezná, nezná ani jeho jednatele, popřel, že by předmětné daňové doklady vystavil, orážtkoval a podepsal, uvedl, že v roce 2012 se společnost MEDULCION s. r. o. nezabývala žádnou činností. Informace správce daně korespondují s odpovědí na výzvu – sdělení insolvenční správce dlužníka MEDULCION, s. r. o. Do insolvenčního řízení uvedené společnosti byly přihlášeny pohledávky vzniklé v roce 2011 a dříve.

17. Ve vztahu k přijatým plněním od společnosti Brooke Building Systems s. r. o. správce daně dospěl k závěru, že není pochyb o odvysílané reklamě, nicméně řetězec transakcí za účasti společnosti Brooke Building Systems byl zasažen podvodem, neboť dodavatel uvedené společnosti byla společnost ROLASS, která nepodala daňové přiznání za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2012, přičemž měla uskutečnit zdanitelné plnění ve prospěch společnosti Brooke Building Systems s. r. o. v hodnotě 580 000 Kč. Plnění mělo proběhnout na ulici 17. Listopadu v Ostravě – Dubině, tato ulice se ale nachází v Ostravě – Porubě. Fakturace reklamy mezi společnostmi ROLASS a Brooke Building Systems byla pouze za účelem umělého vytvoření nároku na odpočet ze strany Brooke Building Systems. Jeden z účastníků transakce tedy neodvedl daň a další si ji odečetl za účelem získání zvýhodnění. Žalobci nic nebránilo získat si informace o provozovateli reklamního panelu a ověřit si podmínky, za nichž je reklama na tomto panelu vysílána. Mohl by si zjistit cenu vysílání reklamních spotů na LED panelech, přičemž za vysílání spotu o délce 10s s frekvencí 6 x za hodinu se cena pohybuje okolo 25 900 Kč a nikoli 150 000 Kč, kterou uhradil žalobce. Smlouvu o poskytování reklamních služeb navíc uzavřel dne 31. 8. 2012 s osobou J. S., který v době uzavření kontraktu nebyl osobou oprávněnou jednat za společnost Brooke Building Systems. Žalobce neprokázal, že by si hlouběji prověřoval dodavatele služeb.
18. V rámci odvolacího řízení proti platebnímu výměru ze dne 10. 12. 2014 správce daně provedl výslech svědků O. H. a R. M. Z výslechu svědka H. bylo zjištěno, že pan B. se účastnil obchodních transakcí týkajících se šrotu mezi žalobcem a společností TROJEK, tento mu byl představen panem V. a M., setkal se s ním u každé prohlídky šrotu, takže dvakrát, nelegitimoval se mu, žádný z obchodních partnerů se mu nelegitimuje. Pan B. mu byl představen jako dodavatel konkrétního šrotu. Obchodní společnost MEDULCION s. r. o. nezná. Pokud měl svědek popsat osobu pana B., uvedl, že to byl vysoký štíhlý, špinavý blondák s výraznými brýlemi. Svědek M. ve své výpovědi popsal vizuálně pana B. shodně se svědkem H. Uvedl, že pan B. mu byl představen panem V., vydával mu zboží, a to plechy. Pan B. byl u všech nakládek, které se týkaly jeho. Viděl jej tak 4x a 5x v roce 2012 a 2013. Společnost MEDULCION s. r. o. nezná.
19. Následně rozhodl žalovaný rozhodnutím ze dne 15. 1. 2016, které bylo zrušeno rozsudkem podepsaného soudu ze dne 3. 4. 2018, proti kterému si žalovaný nepodal kasační stížnost.
20. Následně, po vrácení věci žalovanému, rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím. Ve vztahu k transakcím se společností MEDULCION, s. r. o. uvedl, žalobce neprokázal, že doklady evidované pod č. PF2012543, PF2012544 a PFS201230 a PFS201232 byly vystaveny deklarovaným dodavatelem, když Bc. J.B. popřel plnění pro žalobce v roce 2012. Doplnil, že výpověď Bc. B. byla dostatečně konkrétní, je s podivem, že svědek nepoznal přítomného prokuristu žalobce M. V. a ten na jeho negativní odpověď nereagoval, když podle výpovědi svědka M. měl být přítomen M. V. s Bc. B. u prodeje železného šrotu. Pokud se jedná o podpisy Bc. B. na předložených daňových dokladech, tyto porovnával žalovaný s ověřenými podpisy ve Sbírce listin, kdy odlišnosti byly zřejmé na první pohled. Aniž by tedy bylo nutné učinit jednoznačný závěr o pravosti podpisu na dokladech, lze se důvodně domnívat, že pokud by si žalobce podpisy ve Sbírce listin ověřil, byly by odlišnosti podpisů upozornění, kterému měl žalobce věnovat pozornost. Správce daně nadto neměl kromě protokolu o výslechu svědka žádné originály k dokladům, na základě nichž by mohl nechat zpracovat posudek. Originály dokladů byly v držební žalobce, který si mohl nechat vypracovat znalecký posudek sám.

21. Ve výpovědích svědků H. a M. byly nesrovnalosti, kdy svědek M. uvedl, že si železný šrot prohlížel v Třebovicích poblíž kanceláře firmy VAMUS, přičemž však žalobce měl v roce 2012 sídlo a pronajatý sklad na adrese Jilemnická 348, Staré Město. Změna sídla žalobce do Třebovic byla zapsána až dne 2. 1. 2014.
22. Ve vztahu k transakcím se společností Brooke Building Systems žalovaný uzavřel, že žalobce věděl nebo mohl vědět, že transakce dotýkající se deklarovaných přijatých plnění – reklamy – jsou zasaženy podvodem na DPH. Je podstatné, že dodavatel a subdodavatel žalobce – tedy společnosti Brooke Building Systems a Rolass - se staly nekontaktními bez možnosti ověření přiznané daně. Společnost ROLASS nepodala přiznání k DPH za 4. čtvrtletí roku 2012 a neprokázala tak uskutečnění zdanitelného plnění pro dodavatele žalobce společnosti Brooke Building Systems. Tato společnost pak vystavila žalobci faktury za reklamu v několikanásobně vyšší ceně. Při posuzování ceny reklamy vycházel opět pouze ze sdělení společnosti Prestige agency, spol. s r. o. a AVLED s. r. o.

Posouzení věci krajským soudem

23. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná. Krajský soud ve věci rozhodl bez nařízení jednání v souladu s § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s., neboť dospěl k závěru, že žalovaný se dopustil porušení ustanovení o řízení, které mělo za následek nezákonné rozhodnutí ve věci a zároveň je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.
24. Krajský soud považuje za potřebné nejprve opětovně zdůraznit, že ve věci odvolání žalobce proti rozhodnutí prvostupňového správce daně již jednou rozhodoval, když rozsudkem ze dne 3. 4. 2018 zrušil rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení se závaznými pokyny a závazným právním názorem. Je potřeba také připomenout, že žalovaný si proti tomuto rozsudku nepodal kasační stížnost.
25. Nejvyšší správní soud uzavřel např. v rozsudku ze dne 3. 4. 2019, č. j. 6 As 301/2018-31, že *„důsledkem každého zrušujícího (kasačního) rozsudku krajského soudu je obecně to, že okamžikem nabytí právní moci odstraní napadené správní rozhodnutí; tím se celá věc vrátí do stadia odvolacího řízení, v němž měl žalovaný znovu rozhodnout, přičemž byl povinen řídit se závazným právním názorem vysloveným ve zrušujícím rozsudku. Tato povinnost plyne z § 78 odst. 5 s. ř. s., podle kterého „právním názorem, který vyslovil soud ve zrušujícím rozsudku nebo rozsudku vyslovujícím nicotnost, je v dalším řízení správní orgán vázán.“*

Závaznost vysloveného právního názoru ve zrušujícím rozsudku vyplývá rovněž ze samotného principu kasace a uplatní se především ve vztahu k námitkám, které byly posouzeny jako důvodné – tedy těm, na základě kterých došlo ke zrušení správního rozhodnutí. V daném případě krajský soud shledal jako důvodnou námitku týkající se nedostatečného zjištění skutkového stavu věci, pročež žalobou napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení; v něm ho přitom krajský soud zcela jednoznačně zavázal, jak má dále postupovat. Popsal konkrétní skutkové okolnosti, které zůstaly z jeho pohledu neobjasněny, a ke kterým je nutno doplnit dokazování. Zda je tento závěr krajského soudu ohledně nedostatečnosti skutkových zjištění správný či nikoli, není v tuto chvíli podstatné. Podstatné je to, zda se tímto závěrem žalovaný v dalším řízení řídil. Pokud totiž se závěrem krajského soudu nesouhlasil, mohl a měl proti zrušujícímu rozsudku krajského soudu podat kasační stížnost

k Nejvyššímu správnímu soudu. To žalovaný neučinil, první zrušující rozsudek krajského soudu kasační stížností nenapadl; logicky to tedy implikuje, že se ztotožnil se závěry krajského soudu a měl podle nich postupovat, což zjevně neučinil.

Měl-li stěžovatel za to, že v dané věci již není možné anebo nutné další dokazování, jak naznačuje nyní v kasační stížnosti, nelze než zopakovat, že v tom případě měl podat kasační stížnost již proti prvnímu zrušujícímu rozsudku krajského soudu. Nevyužil-li stěžovatel jako žalovaný odvolací orgán možnosti brojit kasační stížností proti závaznému právnímu názoru obsaženému v prvním zrušujícím rozsudku krajského soudu, aniž mu v tom cokoliv bránilo (a stěžovatel nic takového ani netvrdí), nemůže tak činit až v kasační stížnosti směřující proti dalšímu zrušujícímu rozsudku krajského soudu; srov. shodně např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 8. 2016, č. j. 9 As 201/2015 – 34.

Stěžovatel tak nebyl oprávněn vyslovený názor krajského soudu o nutnosti doplnění dokazování v dalším řízení nerespektovat – a to tím spíše, že svůj postup ani nijak blíže nezduvodnil.“

26. Tedy, pokud žalovaný nesouhlasil s právními závěry vyslovenými v rozsudku podepsaného soudu ze dne 3. 4. 2018, měl proti němu brojit kasační stížností, což neučinil. Je tedy třeba mít za to, že se implicitně se závěry tam vyslovenými ztotožnil.
27. Žalovaný sice doplnil napadené rozhodnutí o „precizaci“ důvodů vedoucích k závěru o věrohodnosti svědka B., nicméně, i tyto doplněné úvahy nejsou podle krajského soudu dostatečné. Žalovaný v zásadě věrohodnost hodnotí pouze na podkladě toho, že svědek neznal u výsledku přítomného prokuristu žalobce M. V. a že tento na tuto skutečnost nijak nereagoval a dále, jak vyplývá implicitně z napadeného rozhodnutí, z toho, že podpisy svědka na daňových dokladech nebyly jeho, což bylo zřejmé „na první pohled“ ověřením s podpisy svědka ve Sbírce listin. Žalovaný však měl věrohodnost svědka poměřit v souvislosti se všemi v řízení zjištěnými skutečnostmi, bylo nutné se vypořádat s tím, jak je možné, že svědci H. a M. si na kontakt se svědkem vzpomínají, nadto byli schopni popsat jeho podobu. Jako nedostatečné je přitom nutné hodnotit úvahy o nevěrohodnosti svědků H. a M.; pokud žalovaný vychází pouze z formálního zápisu sídla žalobce v době předmětných transakcí a pomíjí jiné skutečnosti sdělené svědky, nemůže takový závěr obstát. Žalovaný opětovně nevyjevil dostatečné úvahy k tomu, z jakého důvodu nemohou být skutečnosti jimi sdělené býti přičteny ve prospěch skutkové verze uváděné žalobcem.
28. Žalovaný také zcela pochybil, pokud nerespektoval závazný pokyn krajského soudu ve vztahu k navrhovanému znaleckému posudku k ověření pravosti podpisu svědka B. na daňových dokladech. Krajský soud v rozsudku ze dne 3. 4. 2018 výslovně uvedl, že „Z ust. § 95 odst. 1 písm. a) daňového řádu vyplývá, že správce daně může ustanovit znalce k prokázání skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně, závisí-li rozhodnutí na posouzení otázek, k nimž je třeba odborných znalostí, které správce daně nemá. Je nepochybné, že do činnosti správce daně rozhodně nepatří zkoumání pravosti podpisů fyzických osob na listinách; bylo tedy na správci daně, aby k posouzení pravosti podpisu ustanovil znalce z oboru písmoznalectví, který jediný se může k otázce pravosti podpisu Bc. B. na daňových dokladech vyjádřit. Je třeba zdůraznit, že tento žalobcem navrhovaný důkaz může být obecně vzato způsobilý prokázat daňové tvrzení žalobce a jeho neprovedení, navíc z žalovaným nezpůsobilých důvodů, vede k jednoznačnému závěru o porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které může vést k vydání nezákonného rozhodnutí.“

29. Krajský soud na těchto závěrech setrvává i nadále. Je zřejmé, že v případě prokázání podpisů svědka B. na předmětných daňových dokladech by bylo nutné provést korekci úvah o věrohodnosti tohoto svědka. Závěr žalovaného o tom, že ani případný znalecký posudek by nemohl na jeho pochybnostech o plnění deklarovaným dodavatelem nic změnit, tak nemůže obstát.
30. Pokud se týče transakcí se společností Brooke Building Systems s. r. o., prohlásil krajský soud v rozsudku ze dne 3. 4. 2018 za nedostatečné také závěry správce daně a žalovaného stran tvrzené nepřiměřené ceny reklamy. Krajský soud uzavřel, že „...Z uvedených skutečností však vyplývá, že při žalobcem požadované frekvenci 1x/3 min. není rozdíl v ceně reklamy v řádech; jedná se pouze o cca cenu méně než 3x větší, což nemůže samo o sobě vést k závěru, že se jedná o cenu nepřiměřenou. Bylo třeba, aby správce daně provedl rozsáhlejší šetření ceny obvyklé v místě a čase a nespokojil se s vyjádřením jedné společnosti poskytující reklamní služby. V této souvislosti je závěr správce daně a žalovaného víc než nepřesvědčivý. Za nepřezkoumatelný je tak nutné považovat způsob, kterým se žalovaný vypořádal s odvolací námitkou žalobce, že ve zdaňovacím období roku 2009 a 2010 přijal zdanitelné plnění (reklamu) v cenách srovnatelných a tyto byly správcem daně akceptovány. Lze přisvědčit žalobci, že žalovaný v napadeném rozhodnutí neuvedl, v čem tkví rozdílnost skutkových okolností v letech 2009 a 2010 oproti přezkoumávanému období. Bylo totiž na žalovaném, aby přezkoumatelným způsobem vysvětlil, z jakého důvodu byla akceptována cena reklamy v obdobné výši v předcházejících zdaňovacích obdobích a není akceptována nyní.“ Z napadeného rozhodnutí je však patrné, že žalovaný i nadále vycházel při stanovení ceny reklamy pouze ze sdělení společností Prestige agency a AVLED a že žádné rozsáhlejší šetření ceny obvyklé v místě a čase neprovedl.
31. Krajský soud shrnuje, že žalovaný nerespektoval závazný právní názor vyslovený v rozsudku ze dne 3. 4. 2018, když nedoplnil dokazování vytčeným směrem. V důsledku této vady řízení je nutné považovat skutkový stav, ze kterého žalovaný vycházel, za nedostatečně zjištěný. Žalovaný se také i nadále nedostatečně vypořádal s vytčeným hodnocením svědeckých výpovědí a ve vztahu k tomuto pochybení je nutné jeho rozhodnutí považovat za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.
32. Závěrem, pokud se týče vznesené námitky prekluze práva stanovit daň, má krajský soud ve shodě s názorem žalovaného prezentovaným ve vyjádření k žalobě, že s ohledem na počátek běhu lhůty (25. 1. 2013), zahájení daňové kontroly dne 18. 2. 2013, oznámení rozhodnutí žalovaného dne 27. 1. 2016 a stavění běhu lhůty po dobu soudního řízení, by uplynula lhůta pro stanovení daně dne 14. 3. 2019. Pokud bylo rozhodnutí oznámeno dne 7. 3. 2019, bylo tak učiněno před uplynutím lhůty, nadto, oznámení rozhodnutí má za účinek prodloužení lhůty ve smyslu § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu.

Závěr a náklady řízení

33. Krajský soud s ohledem na uvedené shledal důvodnými žalobní námitky a napadené rozhodnutí zrušil jednak pro porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které může mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci dle § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. (nerespektování závazného právního názoru soudu, neprovedení uložených důkazů), jednak pro nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů rozhodnutí dle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, ve kterém tento bude vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku ve smyslu § 78 odst. 5 s. ř. s.

34. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce byl v řízení úspěšný a má tak vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení. Náklady řízení žalobce jsou tvořeny zaplaceným soudním poplatkem ve výši 3 000 Kč. Soud proto uložil žalovanému zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení tuto částku. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a o. s. ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s. ř. s., § 159, § 160 odst. 1 o. s. ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Ostrava 3. prosince 2019

Mgr. Jiří Gottwald

předseda senátu