



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě, pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu Mgr. Barbory Berkové a soudkyň JUDr. Zuzany Šnejdrové, Ph.D., a Mgr. Jany Volkové ve věci

žalobce: J. B., nar. X
bytem Š. 152, X Š.
zastoupen advokátem JUDr. Jakubem Havlíčkem
sídlem Divišova 882, Hradec Králové

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 12. 2017, č. j. 54755/17/5200-10423-705778, ve věci daně z příjmů fyzických osob

takto:

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 19. 12. 2017, č. j. 54755/17/5200-10423-705778 **se zrušuje a věc se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 17 114,65 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám JUDr. Jakuba Havlíčka, advokáta se sídlem Divišova 882, Hradec Králové.

Odůvodnění:

1. Žalobce je podnikatelem, který se zabývá velkoobchodem se dřevem, stavebními materiály a sanitárním vybavením, jakož i silniční nákladní dopravou. Finanční úřad pro Olomoucký kraj (dále jen „správce daně“) dodatečným platebním výměrem ze dne 14. 11. 2016, č. j. 1967430/16/3110-50523-802577 doměřil žalobci daň z příjmů fyzických osob (dále jen „daň“) za zdaňovací období roku 2012, a dále dodatečným platebním výměrem ze dne 15. 11. 2016, č. j. 1967650/16/3110-50523-802577 doměřil žalobci daň za zdaňovací období roku 2013. V obou dodatečných platebních výměrech správce daně současně vyčíslil penále. Ve zprávě o daňové kontrole, jimiž byly uvedené platební výměry odůvodněny, dospěl správce daně k závěru, že žalobce mj. neprokázal splnění podmínek pro zahrnutí částek vynaložených žalobcem na základě přijatých faktur za opravy vozidel nákladní dopravy, vystavených fyzickou osobou P. D., do daňově účinných výdajů snižujících základ daně dle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“).
2. Ve výroku označeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce a oba dodatečné platební výměry potvrdil.
3. Včas podanou žalobou se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného. Krajský soud shrnuje obsah žaloby takto:
 - a) správce daně odebral žalobci právo vyjádřit se ke zprávě o daňové kontrole, přestože žalobce požádal v souladu s § 88 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „d. ř.“) o stanovení přiměřené lhůty. Lhůta poskytnuta nebyla. Správce daně i žalovaný zaměňují protokol o ústním jednání ze dne 17. 12. 2015, č. j. 1601487/15/3110-60564-803369 se zprávou o daňové kontrole. Jedná se však o rozdílné dokumenty, pouze zpráva o daňové kontrole obsahuje závazné hodnocení důkazů, výsledek kontrolního zjištění zachycený v jakémkoli protokolu je irelevantní. Žalobce se naposledy k věci vyjádřil 26. 5. 2016 (protokol o ústním jednání č. j. 823843/16/3110-60564-803369). Po tomto datu prováděl správce daně další důkazy, k nimž se však nemohl žalobce vyjádřit. Zejména jde o zprávu o daňové kontrole P. D., na níž je vystavěna argumentace žalovaného;
 - b) vážné a důvodné pochybnosti o tom, že by P. D. pro žalobce neprováděl opravy vozidel, nebyly správcem daně prokázány, tudíž správce daně neunesl své důkazní břemeno. Správní orgány hodnotily důkazy zavádějícím a jednostranným způsobem, přičemž se dopustily řad excesů a vybočení z pravidel formální logiky:
 - P. D. zajišťoval v rozhodném období pro žalobce opravy jeho vozového parku, za něž vystavil celkem 23 faktur. Neuznáním žádné z nich správní orgány de facto konstatovaly, že žádná ekonomická spolupráce mezi žalobcem a P. D. neprobíhala. Ten však ve své svědecké výpovědi provedení oprav vozidel potvrdil. Z výpovědi svědka D. (která nebyla obecná a nekonkrétní, jak tvrdí žalovaný) vyplynulo, že znal pana M., s nímž žalobce spolupracoval, věděl o místech, která žalobce užíval a užívá k podnikatelské činnosti, věděl o stavu vozidel (je nelogické, aby se za účelem vystavení faktur podrobně seznamoval se stavem vozidel žalobce), potvrdil, že se z důvodu naléhavé potřeby žalobce prováděly opravy po odpoledních a v noci, vyjádřil se konkrétně k průběhu objednávek i plateb, popsal zajišťování náhradních dílů;

- svědkovi D. byly při výslechu předkládány pouze faktury, nikoli však jejich přílohy, proto se nelze divit, že si v mnoha případech na konkrétní opravy nevzpomněl. Rovněž nelze věrohodnost jeho výpovědi zpochybňovat nesrovnalostmi v označení místa provádění oprav. Svědek si nemohl pamatovat, kdy přesně žalobce začal provozovat své podnikání v M., tento údaj měl být dán do kontextu s obsahem nájemní smlouvy a navrhovanou svědeckou výpovědí svědka J. P.;
- do souvislosti s fakturami a svědeckou výpovědí měla být dána řada nepřímých důkazů, které však správní orgány bagatelizovaly a označily za nic nevypovídající. Zejména uskutečnění oprav nepřímo dokazují dodatečná zjištění ze zprávy o daňové kontrole P. D., jemuž byly Finančním úřadem pro Pardubický kraj navýšeny za rok 2013 příjmy o cca 3 mil. Kč, a to mj. právě o příjmy z obchodních případů s žalobcem. Tímto dochází ke dvojímu zdanění. Nepřímým důkazem podtrhujícím rovněž věrohodnost svědka D. byly faktury vystavené společností T. c. s. r. o. Nepřímým důkazem, prokazujícím, že opravy bylo možné provést kdekoli, byla předložená vyjádření renomovaných autoservisů, která správní orgán odmítly odkazem na teoretický předpoklad formálně odborně vzdělaného zaměstnance správce daně o tom, že ve Š. opravy být prováděny nemohly. Proveditelnost předmětných oprav ve Š. je otázkou odbornou, tudíž při zpochybnění této skutečnosti měl správce daně ustanovit znalce. K doplnění odvolání ze dne 25. 7. 2016 doložil žalobce vyjádření společnosti D. a. s., že byla žalobci vozidla předána ve stavu pravidelné poruchovosti a že to byl jeden z důvodů, proč společnost D. a. s. podnikání v oboru dopravy dřevní hmoty ukončila a celý vozový park na dopravu dřeva pronajala žalobci, což také nepřímo potvrzuje nutnost provádění oprav na těchto vozidlech;
- správní orgány přikládají váhu řadě skutečností, jimiž však žalobce nic neporušil, které nic nedokazují a o ničem nevypovídají, např. absence živnostenského oprávnění P. D. k opravám nákladních automobilů. Nepředložení příjmových pokladních dokladů bylo vyvráceno doměřením daně P. D., nadto žalobce nemůže nést odpovědnost za daňovou a účetní evidenci svědka. Skutečnost, že žalobce nemá na adrese ve Štítech ohlášenou provozovnu pro živnost „opravy silničních vozidel“ o ničem nevypovídá, neboť žalobce žádné opravy neprováděl a areál ani k opravám nepronajímal. Žádné závěry nelze činit ani z neuvedení místa provedení oprav na fakturách, neboť to není povinná součást daňového dokladu. Absence tohoto údaje nevytváří jakýkoli „ucelený obraz“ a nevypovídá o neuskutečnění zdanitelných plnění. Žalobce nadto následně (po vrácení podkladů) místa provádění oprav k jednotlivým fakturám přiřadil a současně prokázal, že mohly být opravy prováděny kdekoliv. Žádnou „indicii“ není ani nepředložení pracovních výkazů zaměstnanců P. D., neboť neexistuje zákonná povinnost toto ukládat. Naopak není pravdou, že potvrzení třetích osob o tom, že bylo možné provádět opravy kdekoli, tj. i ve Š., nemohla nic potvrdit a nelze je odmítnout s argumentací, že tyto subjekty nebyly oprav účastny. Paradoxně také žalovaný přičetl k tíži žalobce, že svědek D. nebyl na svou výpověď dostatečně „připraven“. Svědek odpovídal přirozeně, spontánně a způsobem odpovídajícím jeho osobnostnímu nastavení. Žalovaný rovněž mezi indicie svědčící o důvodnosti jeho pochybností zařadil absenci informací o provedených opravách v záznamech o provozu vozidla, ačkoli povinnost zaznamenávat tyto skutečnosti neplyne z žádného právního předpisu. Žalovaný také nemístně hodnotí kvalitu podnikatelských rozhodnutí žalobce a

způsob výkonu jeho podnikatelské činnosti. Převzetí části podnikatelské činnosti jiného subjektu (prodej závodu) je zcela běžný a kupci bývají zpravidla konkurenti. Žalobce převzal část činnosti společnosti D. a. s., který k pokrytí její činnosti musel zajistit vozidla. Následné zjištění, jak vážný je havarijní stav vozidel, musel žalobce řešit, přičemž volba řešení je jeho podnikatelským rozhodnutím. Jít do přímého střetu s pronajímatelem se nejevilo vhodné s ohledem na skutečnost, že si od něj žalobce současně pronajal areál. Žalovanému nepřísluší hodnotit ani důvody, pro které si areál v M. pronajal, jakož ani skutečnost, že žalobce podrobil pronajatá (velmi stará) vozidla kontrole a opravám. Neobstojí ani tvrzení správních orgánů o nedostatečnosti údajů v přílohách faktur o provedených pracích a použitých náhradních dílech. Podrobnost, v jaké si žalovaný představuje specifikaci činností, se při fakturaci běžně neužívá, nevyplývá z žádného právního předpisu. Z použitých údajů musí být přitom každému zřejmé, o co v případě opravy šlo;

- c) žalovaný neprovedl výsledky svědků R. M. a J. P. Není přitom pravdou, že by žalobce ve svých vyjádřeních redukoval vztah mezi ním a R. M. na pouhé „má dáti, dal“. V praxi je běžné, že mohou dva podnikatelské subjekty konzultovat své obchodní aktivity a mít přehled o své podnikatelské činnosti. Vztah žalobce a R. M. byl bližší, než o prosté ekonomické vazby, o čemž svědčí, že se tito v roce 2016 stali společníky společnosti B. & M., s. r. o. Svědek J. P. měl zase odstranit pochybnosti správce daně o tom, odkdy žalobce fakticky začal užívat areál v M., jakož i důvody převzetí činnosti společnosti D. a. s. žalobcem. Pokud dospěl správce daně k závěru o neunesení důkazního břemene žalobcem, byl povinen výsledky svědků provést a ne je předem hodnotit;
- d) žalovaný kritizuje faktury obecně, aniž by uvedl, kterých konkrétních faktur se jeho kritika týká, což je nepřijatelná paušalizace. Vážné pochybnosti mohou být pouze ve vztahu ke konkrétním fakturám. Žalobce proto podrobně v žalobě rozebírá, jaké činnosti byly každou jednotlivou fakturou zahrnuty, uvádí, kde byly konkrétní opravy P. D. provedeny a který příjmový pokladní doklad vystavený žalobcem této faktuře odpovídá.

4. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl. K žalobním bodům se vyjádřil takto:

ad a) k procesní vadě nedošlo. S účinností od 1. 3. 2011 byl novelizován § 88 d. ř. tak, že možnost daňového subjektu seznámit se s výsledkem kontrolního zjištění a vyjádřit se k němu byla v rámci daňové kontroly systematicky zařazena ještě před samotné projednání zprávy o kontrole. Pokud na základě vyjádření daňového subjektu nedojde ke změně výsledku kontrolního zjištění, nelze již v rámci projednání zprávy o daňové kontrole navrhopat jeho další doplnění. Účelem samotného projednání zprávy o daňové kontrole je již především formální ukončení daňové kontroly. Lhůta pro vyjádření se váže k seznámení s výsledky kontrolního zjištění, nikoli zprávy o daňové kontrole. Rovněž nemohlo dojít k záměně protokolu o ústním jednání se zprávou o daňové kontrole;

ad b) důkazy hodnotil správce daně v souladu s § 8 d. ř., jeho hodnocení je argumentačně přesvědčivé a vnitřně nerozporné. Výpověď P. D., ani předložené důkazní prostředky nemohly faktické provedení oprav prokázat. Není pravdou, že by žalovaný bagatelizoval důkazy či kladl důraz na nic nevypovídající skutečnosti. Všechny zjištěné skutečnosti sice nelze klást žalobci k tíži, avšak jde o skutečnosti utvářející celkový obraz o dodavateli deklarovaných plnění. Správce daně i žalovaný posuzovali jednotlivá zjištění ve

vzájemných souvislostech. Ze samotného zahrnutí příjmů z vystavených faktur do daňových příjmů P. D. za zdaňovací období roku 2013 na základě daňové kontroly, nelze automaticky dovozovat, že byla předmětná plnění fakticky uskutečněna. To byl povinen prokázat žalobce. K posouzení vhodnosti areálu ve Štítech k provádění oprav vozidel nebylo třeba speciálních odborných znalostí a nebylo třeba ustanovovat znalce;

ad c) výpověď svědka M. byla odmítnuta ze zcela legitimních důvodů, které byly v rozhodnutí vyloženy. Jednalo se o osobu, která pro žalobce prováděla manipulaci, přibližování a těžbu dřeva, avšak žádná souvislost s opravami vozidel provedenými P. D. nebyla patrná. Výslech svědka J. P. byl zamítnut jako bezpředmětný, neboť nemohl prokázat faktické uskutečnění prací uvedených na šetřených dokladech. Výsledky obou svědků tak byly nadbytečné;

ad d) předložené faktury byly formálně v pořádku, žalobce neunesl důkazní břemeno prokázání faktického přijetí deklarovaných zdanitelných plnění.

5. Při jednání soudu žalobce setrval na svých námitkách. Zdůraznil, že v důsledku významného doplnění spisu správcem daně poté, co dal žalobci posledně příležitost se k věci vyjádřit, je zpráva o daňové kontrole vystavěna na zcela jiné argumentaci, než dosavadní úřední záznamy a sdělení, jimiž byl žalobce průběžně seznamován s hodnocením důkazů. Poukázal na skutečnost, že se správce daně na rozdíl od policejního orgánu nezeptal společnosti D. a. s. na předmětnou obchodní operaci spočívající v převzetí vozového parku, a následně i pronájmu areálu v M. žalobcem. Žalobce dostatečně vysvětlil hluboké ekonomické ratio svého postupu, kdy v souvislosti utlumením činnosti spol. D. společně s vozidly převzal kompletní klientelu, která byla na ně navázaná, přičemž na koupi nových vozidel neměl prostředky. Za nepřijatelný označil dvojí pohled na tutéž věc u různých daňových kontrol, které ve výsledku vedly k dvojímu zdanění, neboť p. D. byl zvýšen základ daně o příjmy za provedené opravy, zatímco žalobci nebyly náklady na tyto opravy uznány jako daňově účinné. Žalovaný však upozornil na skutečnost, že v případě daňové kontroly p. D. nebylo prověřováno, zda skutečně prováděl pro žalobce opravy a z pouhého doměření daně panu D. tak nelze na dvojí zdanění usuzovat.
6. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
7. Za nedůvodný považuje krajský soud žalobní bod a), jímž žalobce namítal porušení práva na poskytnutí lhůty k vyjádření se ke zprávě o daňové kontrole. Krajský soud ve shodě s žalovaným konstatuje, že námitka žalobce je postavena na nesprávné interpretaci 88 d. ř.
8. Popis sledu procesních úkonů správce daně a podání žalobce v průběhu daňové kontroly provedl žalovaný v souladu s obsahem předloženého správního spisu v odst. 24 napadeného rozhodnutí, kde se také s námitkou porušení procesních práv žalobce vypořádal. Krajský soud se se závěrem žalovaného ztotožňuje. Tento závěr odpovídá také judikatuře soudů rozhodujících ve správním soudnictví. Projednání zprávy o daňové kontrole (§ 88 odst. 4 d. ř.) je konečnou fází daňové kontroly. Prostor pro vyjádření a navržení důkazů má daňový subjekt po seznámení se s výsledkem kontrolního zjištění (§ 88 odst. 2 a 3 d. ř.) – viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 2. 2018, č. j. 9 Afs 305/2016-31, ale i např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 8. 2016, č. j. 5 Afs 68/2016 – 25, jehož se žalobce dovolává v odst. 7 žaloby. Ve vyjádření k žalobě

žalovaný zcela správně poukázal na změnu právní úpravy, k níž s účinností od 1. 3. 2011 došlo a která do fáze ukončování daňové kontroly přinesla prvek koncentrace, a to právě do fáze předcházející samotnému formálnímu ukončení daňové kontroly, jímž je projednáním zprávy. Právo vyjádřit se a požadovat potřebnou lhůtu k takovému vyjádření zakotvil zákonodárce do okamžiku seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění (§ 88 odst. 3 d. ř.), nikoli až do fáze po předání textu zprávy o daňové kontrole (§ 88 odst. 4 d. ř.). Z aktuální právní úpravy § 88 d. ř. tak vyplývá, že daňový subjekt má ve fázi mezi seznámením s výsledkem kontrolního zjištění a projednáním zprávy o daňové kontrole pouze jednu možnost učinit důkazní návrhy a k věci se vyjádřit. Pokud toto jeho vyjádření či provedené důkazy nepovedou ke změně náhledu správce daně na skutkový stav, přesouvá se fakticky oprávnění daňového subjektu navrhopat další důkazy do odvolacího řízení. Uvedené platí i v případě, že správce daně dokazování navržené daňovým subjektem neprovede, ale opatří další důkazní prostředky z vlastní iniciativy. V takovém případě je daňový subjekt seznámen s důkazy až ve zprávě o daňové kontrole – viz shodně rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 29. 8. 2016, č. j. 15 Af 11/2014 – 32. V posuzované věci nebyl žalobce krácen na svém právu vyjádřit se k výsledku kontrolního zjištění, s nímž byl před projednáním zprávy o daňové kontrole seznámen. Naopak žalobce svého práva využil. Na základě jeho vyjádření však nedošlo ke změně kontrolního zjištění. Skutečnost, že správce daně po seznámení žalobce s výsledkem kontrolního zjištění opatřil další podklady, však nezaložila žalobci právo na poskytnutí další lhůty k vyjádření před projednáním zprávy o daňové kontrole, neboť ani nově pořízené podklady nevedly správce daně ke změně kontrolního zjištění. Právo žalobce vyjádřit se k závěrům, které správce daně učinil z důkazů opatřených po seznámení žalobce s výsledky kontrolního zjištění, bylo v plné míře zachováno v odvolacím řízení a žalobce jej využil. Krajský soud rovněž nesouhlasí s žalobcem, že by na zprávě o daňové kontrole ve věci doměření daně P. D. bylo rozhodnutí žalovaného založeno. K vytýkanému procesnímu pochybení tudíž nedošlo.

9. K dalším námitkám směřujícím zejména proti hodnocení důkazů správcem daně a žalovaným krajský soud předně poukazuje na skutečnost, že právní rámec případu, tj. zákonné podmínky daňové účinnosti výdajů dle § 24 ZDP, jakož i pravidla dokazování a přechodu důkazního břemene v daňovém řízení, dostatečně objasnil žalovaný v části III. napadeného rozhodnutí, tudíž krajský soud na tuto pasáž, s jejímž obsahem se ztotožňuje, odkazuje.
10. Povinností správce daně dle § 92 odst. 5 písm. c) d. ř. je prokázání, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, které činí daňové doklady, jimiž je nárok na odpočet daně primárně prokazován, nevěrohodnými, neprůkaznými nebo nesprávnými, přičemž správce daně je povinen tyto konkrétní skutečnosti identifikovat. V opačném případě by správce daně své břemeno důkazní neunesl (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86).
11. Podstatou žalobcových námitok je tvrzení, že v posuzované věci nedošlo k zákonem předvídanému přenesení důkazního břemene ze správce daně na žalobce, neboť správce daně sice formuloval své pochybnosti o skutečnostech uvedených na daňových dokladech žalobce, avšak tyto byly založeny na paušálním hodnocení předložených faktur, zavádějícím a jednostranným hodnocení důkazů, zejména výpovědi svědka D., nezohlednění nepřímých důkazů svědčících o provedení oprav ve vzájemných souvislostech, nemístném hodnocení podnikatelských rozhodnutí žalobce a zohledňování

takových skutečností, které reálně o ničem nesvědčí a nemohou být užity jako argumenty v jeho neprospěch.

12. Krajský soud považuje námitky žalobce vůči způsobu hodnocení důkazů správcem daně a žalovaným částečně důvodnými.
13. V posuzované věci byly žalobcem k prokázání vzniku nákladů snižujících základ daně předloženy faktury a příjmové pokladní doklady, které nebyly po formální stránce zpochybněny. Faktické uskutečnění na fakturách deklarovaných zdanitelných plnění potvrdil i deklarovaný dodavatel p. D. ve své svědecké výpovědi. Správce daně však přesto žádný z takto uplatněných nároků na odpočet daně neuznal, neboť na základě hodnocení výpovědi svědka D. a dalšího rozsáhlého dokazování identifikoval a formuloval řadu skutečností, které činí pochybnou nejen výpověď svědka D., ale i samotnou fakticitu deklarovaných zdanitelných plnění, která je dle závěrů konstantní judikatury soudů rozhodujících ve správním soudnictví, pro uznání daňové účinnosti nákladů dle § 24 odst. 1 ZDP klíčová. Tyto pochybnosti správce daně přehledně shrnul na str. 31 až 33 zprávy o daňové kontrole.
14. S žalobcem lze souhlasit, že nelze akcentovat skutečnost, že svědek D. nebyl ve svých odpovědích na položené dotazy konkrétnější, ačkoli byl obeznámen s tím, čeho se výpověď bude týkat. Úkolem svědka je popsat skutečnosti, které vnímal a které si pamatuje, proto nelze výpovědi vytýkat nedostatečnou konkrétnost v detailech, jakými je místo uskutečnění oprav vozidel u každé jednotlivé faktury, jedná-li se o dotazy na opravy staré i více než 2 roky. Opačně totiž přílišnou podrobnost výpovědi správní orgány často hodnotí jako podezřelou a značí to, že svědek se na dotazy správního orgánu v součinnosti s daňovým subjektem připravil. Z obsahu protokolu o výsledku svědka ze dne 28. 8. 2015 nelze seznat, zda byly svědkovi předloženy k nahlédnutí i přílohy faktur, výslovně hovoří protokol pouze o tom, že byly svědkovi předloženy kopie jednotlivých faktur. Dále správce daně hodnotil věrohodnost výpovědi svědka zejména porovnáním obsahu jeho výpovědi se stavem jím vedené účetní a daňové evidence. Liknavost svědka při vedení povinných evidencí však nemůže být dle názoru soudu pro posouzení věrohodnosti jeho výpovědi klíčovým faktorem.
15. Krajský soud rovněž souhlasí s žalobcem, že se správní orgány obou stupňů dopustily paušálního hodnocení sporných faktur. Bez dalšího a zcela nespochybnitelně lze vyloučit faktury, u nichž je zjevné, že se na nich deklarované plnění objektivně nemohlo uskutečnit – viz str. 26 zprávy o daňové kontrole podrobně a zcela přesvědčivě vyvracející provedení některých oprav na vozidlech, která nejsou vybavena příslušnými opravovanými díly. Za zcela logické a přesvědčivé považuje krajský soud také vyloučení provedení opravy motoru odstaveného vozidla zn. LIAZ na základě pořízené fotodokumentace podrobně analyzované na str. 22 až 23 zprávy o daňové kontrole. Pochybnosti o dalších fakturách však již správce daně opřel toliko o nekonkrétnost výpovědi svědka D., a dále kladl důraz na absenci veřejnoprávních povolení, nesrovnalosti ohledně místa provádění oprav, jakož i řadu chybějících údajů na dokladech. Akcentování těchto skutečností však lze označit za nepatřičné, neboť absence údajů, které nejsou na základě obecně závazných právních předpisů obligatorní, nemůže pochybnosti správce daně zakládat ani podporovat a spoluvytvářet tvrzený „ucelený řetězec skutečností“. Nepřípadně hodnotil správce daně také otázku vhodnosti či nevhodnosti opravárenských prostor ve Štítech využitím formálního vzdělání úřední osoby působící u správce daně.

16. Zcela důvodným shledal krajský soud žalobní bod c). K navrženému výsledku svědka R. M. se vyjádřil správce daně na str. 21 zprávy o daňové kontrole. Na zpochybnění relevantnosti důvodů, pro které správce daně odmítl navrženého svědka vyslechnout, následně reagoval žalovaný v odst. 21 napadeného rozhodnutí, v němž konstatoval správnost odůvodnění správce daně. Krajský soud však považuje argumentaci správce daně za nepřipustné hodnocení obsahu výpovědi svědka před tím, než je tato provedena. Tvzení žalobce o povědomosti R. M. o provedených opravách, jímž svůj důkazní návrh odůvodňoval, a to častá spolupráce a blízký vztah žalobce a svědka dokládány následnou účastí obou v téže obchodní společnosti, nelze vyvracet protitvrzením, že účast svědka při opravách není patrná z faktur či dokladů o placení. Kromě toho, že žalobce přímou účast svědka při opravách nikdy netvrdil, toliko uvedl, že svědek má přehled o podnikatelských aktivitách žalobce, nesouhlasí krajský soud s názorem správce daně, že by účast jakékoli třetí osoby při sjednávání plnění měla být patrná z daňových dokladů. Objektivizované postavení žalobce a jím navrženého svědka, jakožto společníků obchodní společnosti B. & M., s. r. o., dle názoru krajského soudu přisvědčuje závěru o možném blízkém vztahu a tím i vzájemné povědomosti o záležitostech týkajících se podnikatelských aktivit těchto osob již v roce 2012 (byť společníky se stali až v roce 2016), resp. neumožňuje považovat tvrzení žalobce o vědomostech svědka M. o prováděných opravách vozidel za vyloučené a důkazní návrh za účelový. Správce daně, resp. v odvolacím řízení žalovaný byl proto povinen svědka vyslechnout, a následně jeho výpověď samostatně i v kontextu dalších provedených důkazů vyhodnotit. Nebyl však oprávněn její vypovídací hodnotu apriori zavrhnout.
17. Krajský soud má dále za to, že nelze mít za oprávněné ani odmítnutí výsledku svědka J. P. (odst. 21 napadeného rozhodnutí). Žalobce sice primárně tíží důkazní břemeno stran prokázání jím tvrzených skutečností, avšak nelze mu upřít i právo navrhopvat důkazy k vyvrácení skutečností, jimiž správce daně zdůvodňuje své pochybnosti o fakticitě deklarovaných zdanitelných plnění. Pokud správce daně a v souladu s ním i žalovaný označili nesrovnalost týkající se doby, ve které měly být opravy v M. provedeny, za jeden ze zdrojů pochybností o reálném uskutečnění zdanitelných plnění v podobě oprav vozidel, nebylo možné odmítnout provedení důkazu, který měl tuto pochybnost vyvrátit. Je nepochybné, že výpověď svědka P., tak jak byla navržena, by zajisté nebyla s to potvrdit faktické uskutečnění prací p. D., nelze však považovat za vyloučené, že by byla s to vyjasnit, odkdy měl žalobce k dispozici k užívání areál v M., když úvahám o nejasnostech ohledně místa provádění oprav věnoval jinak správce daně rozsáhlý prostor.
18. Otázku absence dvojího zdanění však správce daně na str. 30 -31 zprávy o daňové kontrole vysvětlil zcela přezkoumatelně a přesvědčivě a na jeho úvahy lze plně odkázat.
19. S ohledem na výše uvedené krajský soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil dle § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. zejména pro vadu spočívající v neprovedení výsledku navržených svědků, neboť tato mohla mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Podle § 78 odst. 4 s. ř. s. soud vrací věc žalovanému k dalšímu řízení, v němž je žalovaný vázán právními názory vyslovenými v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
20. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že v řízení procesně úspěšný žalobce má právo vůči žalovanému na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobce tvoří: 1) zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč a 2) náklady za zastupování žalobce advokátem, stanovené dle vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „AT“). Náklady za zastupování tvoří: a) odměna za zastupování ve výši 9 300 Kč za 3 úkony právní služby dle § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) AT, tj. převzetí

zastoupení, sepis žaloby a účast u jednání soudu [odměna za 1 úkon právní služby ve výši 3 100 Kč byla stanovena dle § 9 odst. 4 písm. d) a § 7 bod 5 AT]; b) náhrada hotových výdajů ve výši 900 Kč za provedené úkony, tj. 3 x 300 Kč dle § 13 odst. 4 AT; c) náhrada cestovních výdajů za cestu k jednání soudu ze sídla zástupce žalobce z Hradce Králové do Olomouce a zpět, při ujetí celkem 286 km automobilem tov. zn. Škoda Octavia, reg. zn. X, přičemž průměrná spotřeba benzínu dle TP činila 8 l na 100 km a částka základní náhrady za opotřebení vozidla činila 4,10 Kč/km dle vyhlášky MPSV č. 333/2018 Sb., tudíž částka za spotřebované pohonné hmoty při ceně benzínu Natural 95 33,10 Kč/l dle vyhlášky č. 333/2018 Sb. činila 757,33 Kč ($286 \times 8/100 \times 33,10$ a částka základní náhrady za opotřebení vozidla 1172,60 Kč ($286 \times 4,10$), z celkové částky 1929,93 Kč však soud přiznal toliko $\frac{1}{2}$, tj. 965 Kč, neboť zástupce žalobce se zúčastnil dvou jednání v týž den, tudíž druhá polovina nákladů byla přiznána ve věci sp. zn. 65 Af 9/2018; d) náhrada za promeškaný čas ve výši 500 Kč, tj. opět v rozsahu $\frac{1}{2}$ částky dle § 14 odst. 1 písm. a) AT, tj. 100 Kč za každou započatou půlhodinu, a to za 10 započatých půlhodin strávených cestou na jednání soudu; e) částka 2 449,65 Kč, která odpovídá příslušné sazbě DPH z odměny a náhrad dle § 57 odst. 2 s. ř. s., tj. 21 % z částky 11 665 Kč ($9\,300\text{ Kč} + 900\text{ Kč} + 965\text{ Kč} + 500\text{ Kč}$), neboť advokát žalobce je plátcem uvedené daně. Celková částka nákladů je tak součtem částek $3\,000\text{ Kč} + 11\,665\text{ Kč} + 2\,449,65\text{ Kč}$, tj. celkem 17 114,65 Kč.

21. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a o. s. ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (§ 54 odst. 5 s. ř. s., § 159, § 160 odst. 1 o. s. ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení žalobci b) ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku. Místo plnění určil soud dle § 149 o. s. ř.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

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

Olomouc 21. srpna 2019

Mgr. Barbora Berková
předsedkyně senátu

v. z. JUDr. Zuzana Šnejdrlová, Ph.D. v. r.
předsedkyně senátu