



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M., a Mgr. Zdeňka Macháčka ve věci

žalobce:



sídlem 

zastoupen advokátem Mgr. Davidem Hejzlarem
sídlem 1. máje 97/25, Liberec

proti

žalovanému:

Odvolací finanční ředitelství
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 11. 2018, č. j. 52549/18/5200-10421-709857

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 23. 11. 2018, č. j. 52549/18/5200-10421-709857, se zrušuje pro vady řízení a věc se vrací k dalšímu řízení žalovanému.

- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 11 228 Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám advokáta Mgr. Davida Hejzlara.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se včas podanou žalobou domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a byla potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Liberecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 14. 3. 2018, č. j. 310760/18/2608-50524-505979 a č. j. 311231/18/2608-50524-50579. Těmito rozhodnutími správce daně žalobci dodatečně stanovil k úhradě daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za zdaňovací období roku 2014 ve výši 250 020 Kč spolu s penále 50 004 Kč a za zdaňovací období roku 2015 ve výši 246 774 Kč spolu s penále 49 354 Kč.
2. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí konstatoval, že při zahájení daňové kontroly dne 15. 11. 2017 žalobce mj. předložil prohlášení poplatníků daně ze závislé činnosti (zaměstnanců), která byla v rozporu s § 38k odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, podepsána po 15. únoru 2014, resp. po 15. únoru 2015. Žalobce dne 14. 12. 2017 k dotazu správce daně sdělil, že všechno předložil ke kontrole a žádá další prohlášení poplatníků nemá. Dne 25. 1. 2018 žalobce předložil nová prohlášení poplatníků obsahující data podpisu v souladu se zákonem. Žalovaný k tomu uvedl, že v důsledku pozdě podepsaných prohlášení poplatníků nebyl žalobce oprávněn přiznat zaměstnancům nárok na poskytnutí slev na dani a daňové zvýhodnění a pokud tak činil, porušil § 38h odst. 5 zákona o daních z příjmů. Nově předložená prohlášení byla předložena až poté, co byl žalobce seznámen s kontrolním zjištěním, a správní orgány je vyhodnotily jako účelová. Tvzení žalobce o existenci dvou verzí prohlášení každého zaměstnance postrádá logiku, není zřejmé, proč obsahují dvě verze prohlášení rozdílné údaje. Nelíší se pouze data podpisu, ale rozdílně je také vyplněna kolonka „Nárok na uznání slev na dani podle § 35ba zákona o daních z příjmů a nárok na daňové zvýhodnění prokázal poplatník“. Správce daně identifikoval konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotil předložené evidence jako nevěrohodné, neprůkazné a nesprávné, bylo pak na žalobci, aby pochybnosti správce daně vyvrátil, což se nestalo.
3. K návrhu žalobce na provedení důkazu formou svědecké výpovědi paní [XX], sekretářky žalobce, žalovaný uvedl, že výpověď svědkyně by byla pouhým tvrzením, nikoli důkazem, který jednoznačně stanoví zákon o daních z příjmů v § 38k odst. 4, jenž nepřipouští jiný důkaz ani jiný způsob prokázání nároku na slevu na dani, nežli podepsaným prohlášením poplatníka. Výslech této svědkyně by proto byl nadbytečný. Žalovaný k tomu odkázal na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 26. 6. 2018, č. j. 3 Af 19/2016, podle nějž daňová prohlášení nelze nahrazovat svědeckými výpověďmi zaměstnanců, kteří by dodatečně mohli potvrdit, že daňová prohlášení skutečně podepsali. Předložené čestné prohlášení [XX] má pouze charakter tvrzení a není důkazním prostředkem, jímž by bylo možno ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti. Ani čestné prohlášení nemůže

za účelem náhradního prokázání nároku na slevu na dani nahradit včas podepsaná prohlášení poplatníků.

II. Žaloba

4. Žalobce v podané žalobě uvedl, že v průběhu daňového řízení doložil včasné podepsání prohlášení poplatníků. Žalobce jako důkaz předložil prohlášení poplatníků s podpisy ve stanovených termínech či čestné prohlášení, dále k této skutečnosti navrhoval výslech svědkyně [XX]. Žalovaný však jeho důkazní návrhy odmítl jako nadbytečné a konstatoval, že žalobce neunesl důkazní břemeno. Takový závěr je však nepřijatelný, neboť nelze daňový subjekt postihnout za neprokázání jeho tvrzení, aniž by byly řádně provedeny veškeré důkazy, které na prokázání svých tvrzení daňový subjekt předložil a označil. K tomu žalobce odkázal na rozsudek Krajského soudu v Ostravě ve věci sp. zn. 22 Ca 421/2002. Žalobce vysvětlil, že správná prohlášení poplatníků byla předložena až dne 25. 1. 2018,

neboť byla uložena u externí mzdové účetní, naproti tomu prohlášení poplatníků předložená

při zahájení daňové kontroly dne 15. 11. 2017 byla pouze pracovními verzemi uloženými v kanceláři provozovny žalobce. Správní orgány bez dalšího vyhodnotily vzniklou situaci v neprospěch žalobce a později předložená prohlášení označily za účelová. Žalobce původně předložil správci daně pracovní verze prohlášení v důsledku omylu, neboť je schopný truhlář, není však zběhlý v jednání s úřady. K omylu přispělo i to, že kontrola správce daně navazovala

na předchozí kontrolu OSSZ. První úkon správce daně byl vůči žalobci učiněn již v září 2017,

a žalobce by tedy měl prostor k manipulaci s prohlášeními poplatníků ještě před zahájením daňové kontroly. Prohlášení předložená dne 25. 1. 2018 požadoval žalobce vrátit s tím, že je mzdová účetní bude začátkem února potřebovat, což rovněž svědčí o tom, že tyto doklady byly finální.

5. Dle žalobce správní orgány nezdůvodnily tvrzení o účelovosti předložených prohlášení a účelovost jednání žalobce neprokázaly. Skutečnosti vyvracející věrohodnost a správnost listin

a důkazních prostředků předložených žalobcem přitom prokázat měly, k čemuž žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 9 Afs 12/2013. Správce daně řádně neprokázal pochybnosti o důkazní hodnotě prostředků, jimiž žalobce prokazoval svá tvrzení. V daném případě bylo třeba ověřit, zda sleva na poplatníka a daňové zvýhodnění byly poskytnuty oprávněně a ve správné výši. Žalovaný se s takto uplatněnou odvolací námitkou řádně nevypořádal. Žalobce dále odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu, podle níž důkazní návrh nelze odmítnout jen proto, že je v rozporu s jiným, dříve získaným důkazem (8 Afs 79/2012) a v případě vyloučení důkazu musí být postup řádně odůvodněn (8 Afs 78/2012). Žalobce poukázal na to, že vyjádření žalobce ze dne 14. 12. 2017 nevylučuje existenci dvou verzí prohlášení poplatníků. Daňový subjekt na tuto skutečnost nezapomněl, pouze o ní nevěděl. Okolnosti existence dvou verzí prohlášení byly správci daně vysvětleny, žalobce k této otázce předložil čestné prohlášení [XX] a navrhoval její výslech jako svědkyně, což správní orgány v rozporu s procesními předpisy odmítly pro nadbytečnost.

6. Závěr žalovaného, že čestné prohlášení nemůže být akceptováno jako důkazní prostředek je nesprávný, žalobce k tomu odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 6 Afs 19/2003. Závěr o neakceptovatelnosti dokonce žalovaný učinil i ve vztahu k výsledku svědkyně, což žalobce považuje za neudržitelné. Účelem svědecké výpovědi a čestného prohlášení [XX] nebylo nahradit řádné prohlášení poplatníka, nýbrž prokázat, jak ve skutečnosti probíhal proces podepisování poplatníků na jejich prohlášeních, která byla žalobcem předložena dne 25. 1. 2018. Svědecká výpověď by prokázala, zda existují účelová prohlášení či nikoliv. Odůvodnění správce daně i žalovaného se zcela míjí s důkazním návrhem žalobce. Ani odpověď žalobce na otázku položenou mu 14. 12. 2017 nemůže žalobci bránit v předkládání důkazních prostředků. Odůvodnění napadených rozhodnutí přesto spočívá na tom, že žalobce dříve pronesl, že nemá žádné jiné podklady. Správní orgány v rozporu s § 92 odst. 2 daňového řádu nezjistily rozhodné skutečnosti co nejúplněji. V případě pochybností si správce daně měl data podpisu ověřit u jednotlivých zaměstnanců žalobce. Správní orgány svým postupem porušily základní zásady správy daní, když po jednání dne 14. 12. 2017 fakticky neumožnily žalobci předkládat další doklady a navrhopat důkazní prostředky. Nebyla tak šetřena práva žalobce, která nebylo možno efektivně uplatňovat.

III. Vyjádření žalovaného

7. Žalovaný v písemném vyjádření odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a spisový materiál a navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Uvedl, že žalobce po prvotním předložení prohlášení poplatníků sdělil, že žádná další prohlášení poplatníků nemá. Výklad žalobce, že toto jeho vyjádření nevylučuje existenci dalších, finálních prohlášení neobstojí. Později předložené finální verze prohlášení se liší právě v místě, kde správce daně shledal porušení zákona. Také rozdílnost údajů v obou verzích prohlášení nasvědčuje účelovosti postupu žalobce, s jehož tvrzeními se správce daně v rámci právní jistoty vypořádal i přesto, že byla uplatněna po uplynutí žalobci stanovené lhůty k vyjádření. Správce daně unesl své důkazní břemeno dle § 92 odst. 5 daňového řádu, když prokázal nesprávnost datace pracovní verze prohlášení a vyvrátil věrohodnost finální verze prohlášení, kterou konfrontoval s vyjádřením žalobce učiněným v rámci seznámení s výsledkem kontrolního zjištění. Správce daně se vypořádal s tvrzeními a všemi důkazními návrhy žalobce, nebylo jeho povinností provádět veškeré důkazy navržené žalobcem.
8. Ze zákonné úpravy dle žalovaného jednoznačně vyplývá, že podepsání prohlášení poplatníka do 15. února daného roku musí být plátcem daně i správcem daně bezpodmínečně vyžadováno. Uplatnění slevy na dani na základě jiného důkazu, než včasné podepsané prohlášení poplatníka zákon nepřipouští. Existence dvou různých verzí prohlášení poplatníků je nelogická, výpověď [XX] byla pouhým tvrzením, nikoli důkazem, který jednoznačně stanoví § 38k odst. 4 zákona o daních z příjmů. Toto ustanovení nepřipouští jiný důkaz ani jiný způsob prokázání nároku na slevu. Z tohoto pohledu je provedení svědecké výpovědi [XX] nadbytečné. Z předložených rozhodujících důkazních prostředků vyplynulo, že zaměstnanci předmětná prohlášení nepodepsali v řádném termínu, správce daně [XX] žalobce [XX] vyrozuměl o důvodech neprovedení dalších důkazních prostředků. Správní orgány postupovaly v souladu s žalobcem vzpomínaným rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 26. 6. 2003, č. j. 22 Ca 421/2002-35, když čestné prohlášení a svědeckou výpověď [XX] neprovedly,

neboť jejich prostřednictvím by nebyla prokázána existence dvou různých verzí prohlášení, nehledě k tomu, že zákon nepřipouští jiný důkazní prostředek nebo jiný způsob prokázání nároku na slevu na dani.

IV. Skutečnosti vyplývající ze správního spisu

9. Z předloženého spisového materiálu soud zjistil, že dne 15. 11. 2017 byla s žalobcem zahájena daňová kontrola týkající se daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za zdaňovací období r. 2014 a 2015. Při jejím zahájení žalobce mj. předložil formuláře prohlášení poplatníků. Při následném ústním jednání dne 14. 12. 2017 byl žalobce seznámen s výsledkem kontrolního zjištění a na otázku správce daně uvedl, že žádná další prohlášení nemá, vše co má předložil ke kontrole. Žalobci byla následně stanovena třicetidenní lhůta k vyjádření k výsledkům kontrolního zjištění. V jejím průběhu zástupkyně žalobce [XX] předložila dne 25. 1. 2018 druhou verzi prohlášení poplatníků. Dne 13. 2. 2018 projednal správce daně se zástupkyní žalobce zprávu o daňové kontrole, kterou zástupkyně žalobce odmítla podepsat. Po několikerém vyjádření žalobce, jenž vysvětloval okolnosti existence dvou verzí prohlášení poplatníků a na podporu svých tvrzení předložil čestné prohlášení sekretářky [XX], kterou také navrhoval vyslechnout jako svědkyni, byla zpráva o daňové kontrole podepsána 7. 3. 2018. Na základě jejích závěrů byly dne 14. 3. 2018 vydány dodatečné platební výměry, které byly na podkladě odvolání žalobce přezkoumány napadeným rozhodnutím žalovaného.

V. Posouzení věci krajským soudem

10. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s., a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
11. Podle § 38k odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném do 31. 12. 2014, plátce daně srazí zálohu podle § 38h odst. 4 a přihlédne k měsíční slevě na dani podle § 35ba a k měsíčnímu daňovému zvýhodnění, podepíše-li poplatník do 30 dnů po vstupu do zaměstnání a každoročně nejpozději do 15. února na příslušné zdaňovací období prohlášení o tom,
 - a) jaké skutečnosti jsou u něho dány pro přiznání slevy na dani podle § 35ba, popř. kdy a jak se změnily,
 - b) že současně za stejné zdaňovací období ani za stejný kalendářní měsíc zdaňovacího období neuplatňuje nárok na slevu na dani podle § 35ba u jiného plátce daně a že současně na stejné období kalendářního roku nepodepsal u jiného plátce prohlášení k dani,
 - c) jaké skutečnosti jsou u něho dány pro přiznání daňového zvýhodnění na vyživované dítě (§ 35c), popřípadě kdy a jak se změnily a jedná-li se o zletilé studující dítě, že nepobírá invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně,

d) že současně za stejné zdaňovací období ani za stejný kalendářní měsíc zdaňovacího období neuplatňuje daňové zvýhodnění na vyživované dítě u jiného plátce daně a že daňové zvýhodnění na to samé vyživované dítě za stejné zdaňovací období ani za stejný kalendářní měsíc zdaňovacího období neuplatňuje jiná osoba,

e) že k 1. lednu zdaňovacího období nepobírá starobní důchod z důchodového pojištění nebo

ze zahraničního povinného pojištění stejného druhu.

12. Obdobně bylo ustanovení § 38k odst. 4 zákona o daních z příjmů koncipováno i ve znění účinném v r. 2015, kdy zde byla shodně zakotvena podmínka každoročního podpisu prohlášení nejpozději do 15. února příslušného zdaňovacího období.
13. Podle § 38h odst. 5 zákona o daních z příjmů, plátce daně, u kterého poplatník neučinil na příslušné zdaňovací období prohlášení k dani podle § 38k odst. 4, vypočte zálohu podle odstavců 2 a 3, pokud nejde o příjmy zdaněné daní vybíranou srážkou sazbou daně podle § 36 odst. 2 nebo § 36 odst. 1 písm. a). U poplatníka, který u plátce neučinil prohlášení k dani podle § 38k odst. 4, se při výpočtu zálohy nepřihlédne k měsíční slevě na dani podle § 35ba a k měsíčnímu daňovému zvýhodnění.
14. Podstata věci spočívá v posouzení toho, zda zaměstnanci žalobce podepsali prohlášení poplatníků v souladu s § 38k odst. 4 zákona o daních z příjmů nejpozději 15. února každého z řešených zdaňovacích období, a zda tedy žalobce správně či nesprávně přihlížel k jimi uplatněným slevám na dani a daňovému zvýhodnění. Mezi účastníky panuje neshoda zejména ohledně zákonnosti způsobu vypořádání tvrzení a důkazních návrhů žalobce.
15. V daném případě žalobce za účelem prokázání svého daňového tvrzení (§ 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu) původně předložil svazek prohlášení poplatníků, přičemž uvedl, že žádnými dalšími prohlášeními poplatníků nedisponuje. Toto jeho vyjádření bylo jednoznačné a neplynulo z něj, že by snad měly být následně předloženy další verze prohlášení poplatníků. Vzniklé pochybnosti správce daně byly důkazně podloženy (§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu) právě prvotně předloženými prohlášeními poplatníků, když správce daně zjistil, že tato prohlášení namnoze obsahují data podpisu po 15. únoru příslušného roku, a žalobce tedy nemohl být na základě těchto prohlášení v souladu s výše uvedenými ustanoveními oprávněn při výpočtu daně a záloh na daň přihlížet ke slevám a daňovému zvýhodnění. Pokud žalobce až po seznámení s výsledkem kontrolního zjištění, kdy byl poprvé na chybu upozorněn, předložil nový balík prohlášení poplatníků se správnou datací podpisů zaměstnanců, jevil se tento postup správci daně nikoli bezdůvodně jako účelový.
16. Žalobce nicméně nezůstal pasivní a správci daně, resp. žalovanému, nabídl své vysvětlení okolností vzniku dvou verzí prohlášení s tím, že původně omylem předložil verze pracovní, zatímco správné verze prohlášení byly založeny u externí mzdové účetní. Praxi vyplňování dvou prohlášení a komunikaci se mzdovou účetní popsala v žalobcem předloženém čestném prohlášení sekretářka žalobce [redacted], jejíž výslech jako svědkyně žalobce rovněž navrhl. Ve způsobu vypořádání těchto důkazních návrhů žalobce, který je shodný ze strany správních orgánů obou stupňů, shledává soud procesní vadu, která mohla mít za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí.

17. Z vyjádření žalobce, který svědeckou výpověď paní [XX] navrhoval, jakož i z obsahu jejího čestného prohlášení, které bylo předloženo, je zřejmé, že žalobce navrhuje provedení těchto důkazů s cílem ozřejmit správním orgánům praxi vyplňování a podepisování prohlášení v provozovně žalobce, a tím přesvědčit správní orgány o tom, že pouze druhá předložená verze prohlášení je verzí finální, věrohodnou a průkaznou, zatímco původně předložené formuláře jsou pracovní a nemá z nich být vycházeno. Pokud by žalobce v této své snaze přesvědčit správní orgány uspěl, byl by nárok zaměstnanců na slevy na dani či daňové zvýhodnění prokázán onou druhou verzí prohlášení poplatníků, tedy důkazním prostředkem, který, jak žalovaný zdůrazňoval, je jako jediný předpokládán v § 38k odst. 4 zákona o daních z příjmů k prokázání nároku na slevu na dani.
18. Žalobci je proto třeba dát za pravdu, že vypořádání jeho důkazních návrhů ze strany žalovaného i správce daně, který se jimi zabýval přesto, že byly uplatněny po uplynutí lhůty stanovené dle § 88 odst. 3 daňového řádu, se zcela míjí s účelem důkazních návrhů. Žalobce zjevně nepředkládal čestné prohlášení [XX] a nenavrhoval její výslech jako svědkyně, aby tak náhradním způsobem prokazoval nároky jednotlivých zaměstnanců na slevy na dani či daňové zvýhodnění. Pokud byly důkazní návrhy s takovýmto zdůvodněním označeny za nadbytečné, nelze než uzavřít, že správní orgány se s důkazními návrhy řádně nevypořádaly. Nesprávnost náhledu žalovaného dokládá i jeho odkaz na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 26. 6. 2018, č. j. 3 Af 19/2016-36, z něhož skutečně vyplývá, že daňová prohlášení nelze nahradit pozdějšími svědeckými výpověďmi zaměstnanců. Tento závěr byl nicméně vysloven v situaci, kdy správci daně nebyla daňová prohlášení vůbec předložena a jejich nahrazení jiným důkazním prostředkem nepředpokládáným v § 38k odst. 4 zákona o daních z příjmů soud odmítl. V daném případě je však skutková situace odlišná, neboť správní orgány mají k dispozici dokonce dvě verze prohlášení poplatníků a je třeba posoudit, zda byla druhá verze prohlášení vyhotovena účelově či nikoli. V případě zjištění, že druhá verze není účelová, ale byla pouze založena u externí mzdové účetní, by nebyla prohlášení poplatníků nahrazována jakýmkoli jiným důkazním prostředkem, neboť by bylo možno vycházet přímo z těchto prohlášení, jejichž věrohodnost by byla dokazováním, které žalobce navrhoval, zjištěna.
19. Pokud jde o povahu čestného prohlášení, soud se neztotožňuje s žalovaným, že by se *a priori* nemohlo jednat o důkazní prostředek ve smyslu § 93 odst. 1 daňového řádu. Toto ustanovení obsahuje pouze demonstrativní výčet důkazních prostředků a uvádí, že jako důkazních prostředků lze užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. Není proto důvod čestné prohlášení z okruhu důkazních prostředků vylučovat (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 2. 2016, č. j. 5 Afs 99/2015-106). Ostatně dle § 93 odst. 1 daňového řádu je za důkazní prostředek výslovně považováno např. i tvrzení daňového subjektu. Specifickou povahu čestného prohlášení je bezpochyby třeba zohlednit ve fázi jeho hodnocení. V daném případě mohlo čestné prohlášení [XX], vedle vyjádření žalobce, žalovanému napovědět, k jakým skutečnostem a jakým způsobem by mohla paní [XX] jako svědkyně případně vypovídat a zda může její výslech přispět k objasnění skutkového stavu věci.

20. Na druhé straně je třeba korigovat stanovisko žalobce, že správní orgány nejsou oprávněny dospět k závěru o neunesení důkazního břemene žalobcem, pokud neprovedly veškeré žalobcem navrhované důkazy. Přímou z rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 26. 6. 2003, č. j. 22 Ca 421/2002-35, uveřejněného ve sbírce rozhodnutí NSS pod č. 39/2003, na který žalobce v této souvislosti odkazoval, plyne, že není třeba provést ty důkazy, jimiž nemohou být rozhodné skutečnosti prokázány. Současně však nelze odmítnout důkazní návrh s tím, že byla předem hodnocena jeho pravdivost či věrohodnost, aniž by byl důkaz proveden. Tímto je žalovaný v dalších úvahách o tom, zda navrhovanou svědkyni vyslechnout, limitován.
21. K dalším žalobním námitkám soud uvádí, že skutečnost, že správce daně učinil vůči žalobci první úkon ještě před zahájením daňové kontroly, ani to, že žalobce při předložení prohlášení dne 25. 1. 2018 požadoval prohlášení poplatníků urychleně vrátit, nevylučuje možnou účelovost jeho jednání. V případě, že žalovaný po řádně provedeném dokazování dospěje k závěru o účelovosti později předložených prohlášení poplatníků, není třeba jakkoli dále ověřovat, zda sleva na poplatníka a daňové zvýhodnění byly poskytnuty oprávněně a ve správné výši, když ze samotné absence řádně podepsaného prohlášení vyplývá, že konkrétní zaměstnanci v konkrétním období nárok na slevy na dani a daňové zvýhodnění neměli.
22. Soud uzavírá, že skutkový závěr o tom, že prohlášení poplatníků předložená dne 25. 1. 2018 byla podepsána dodatečně a předložena účelově v reakci na probíhající daňovou kontrolu, je předčasný, neboť proces dokazování nebyl řádně ukončen, když se žalovaný adekvátně nevypořádal s důkazními návrhy žalobce v podobě čestného prohlášení a svědecké výpovědi [XX]. V dalším řízení tedy žalovaný bude zvažovat provedení těchto důkazů a v navazujícím rozhodnutí se s nimi řádně vypořádá. V případě pochybností o skutečném datu podpisu jednotlivých poplatníků se, jak poukázal žalobce, případně nabízí zjistit stanoviska samotných podepsaných zaměstnanců.

VI. Závěr a náklady řízení

23. Vzhledem k tomu, že část žalobních námitek shledal soud důvodnou, zrušil postupem podle § 78 odst. 1 s. ř. s. napadené rozhodnutí žalovaného pro vady řízení a věc mu podle § 78 odst. 4 s. ř. s. vrátil k dalšímu řízení, a to bez jednání v souladu s § 51 odst. 2 ve spojení s § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. V dalším řízení je žalovaný vysloveným právním názorem soudu vázán dle § 78 odst. 5 s. ř. s.
24. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 věta první s. ř. s., podle kterého účastník, který měl ve věci plný úspěch, má právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. V souzeném případě byl žalobce úspěšný, proto mu soud proti žalovanému přiznal právo na náhradu nákladů řízení.
25. Ty byly tvořeny zaplaceným soudním poplatkem za žalobu dle příslušné položky sazebníku soudních poplatků ve výši 3 000 Kč, odměnou právního zástupce za 2 úkony právní služby v celkové výši 6 200 Kč [2 úkony právní služby po 3 100 Kč dle § 7 bodu 5, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d), vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu],

náhradou hotových výdajů ve výši 600 Kč (2 x 300 Kč za 2 úkony právní služby dle § 13 odst. 1, odst. 3 advokátního tarifu) a 21 % DPH z odměny a náhrady advokáta ve výši 1 428 Kč. Celkem tak náhrada nákladů řízení činí 11 228 Kč.

Poučení:

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty

na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty 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.

Liberec 2. října 2019

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu