



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Václava Trajera a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D., a Mgr. Ladislava Vaško ve věci

žalobce: **A-VERSE, s. r. o.**, IČO: 25047574,
sídlem Boreč 15, 410 02 Lovosice,
zastoupený JUDr. Vencislavem Sabotinovem, advokátem,
sídlem Mrázova 845/9, 412 01 Litoměřice,

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 2. 2016, č. j. 8421/16/5200-11434-701858,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 24. 2. 2016, č. j. 8421/16/5200-11434-701858, **se pro nezákonnost zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 15 843 Kč, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého tehdejšího daňového poradce domáhal zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 24. 2. 2016, č. j. 8421/16/5200-11434-701858, kterým byl změněn dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 20. 2. 2015, č. j. 476894/15/2506-50523-501043, tak, že doměřená daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010 se mění z částky 722 190 Kč na částku 718 390 Kč a penále se mění z částky 144 438 Kč na částku 143 678 Kč. Žalobce se současně v žalobě domáhal toho, aby soud zrušil dodatečný platební výměr správce daně a uložil žalovanému povinnost nahradit žalobci náklady soudního řízení.

Žaloba a její doplnění

2. V žalobě žalobce uvedl, že správce daně vyloučil z daňově uznatelných nákladů práce provedené společností KYČMOR, s. r. o., (dále jen „KYČMOR“) ve výši 692 167 Kč, i když tržba za provedené práce od FINANTIONAL GROUP, a. s., (zřejmě myšleno FINANCIAL GROUP, a. s. – pozn. soudu) byla v účetnictví. Správce daně se spokojil s tím, že částka 416 588 Kč byla uhrazena, ale tento důkaz nevyhodnotil ve vzájemných souvislostech. Žalobce konstatoval, že pokud byl správce daně přesvědčen o tom, že na dokladech je podpis bývalé jednatelky KYČMOR, tak měl provést svědeckou výpověď L. B. Z., neboť správce daně musí prokázat svá tvrzení a stíhá ho důkazní břemeno. Uvedenou svědeckou výpověď správce daně neprovedl. Dále uvedl, že správce daně vyloučil nákup pohonných hmot od společnosti Lucky CS GOLD, s. r. o., (dále jen „Lucky CS GOLD“) v částce 1 695 177 Kč, ačkoliv svědecké výpovědi bývalých zaměstnanců žalobce potvrdily, že pohonné hmoty byly dodávány v cisternách, které byly označeny názvem společnosti Lucky CS GOLD. Dále poukázal na to, že správce daně z daňově uznatelných nákladů vyloučil též nákup pohonných hmot od společnosti KYČMOR ve výši 1 399 585 Kč. Zdůraznil, že v těchto případech postupoval správce daně izolovaně a pouze se zabýval náklady na pohonné hmoty a nezabýval se jejich prodejem, ačkoli je zcela evidentní, že pohonné hmoty byly dodány a následně prodány. Uvedl, že pokud by neproběhl nákup pohonných hmot, tak by nemohly být v účetnictví evidovány tržby za jejich prodej. Poukázal na to, že správce daně vyloučil i nákup domácího kina v hodnotě 14 629,36 Kč umístěného uvnitř čerpací stanice, ačkoli svědecké výpovědi bývalých zaměstnanců žalobce potvrdily, že tam domácí kino bylo umístěno. Upozornil na to, že je povinností správce daně zjistit skutkový stav co nejúplněji, což by bývalo prokázalo místní šetření na čerpací stanici, v jejíchž prostorách bylo a je umístěno domácí kino.
3. Namítal, že až dne 16. 2. 2015 správce daně seznámil jeho zástupce s kontrolním zjištěním, přičemž mu nedal žádnou lhůtu k vyjádření se k těmto zjištěním a ihned bylo přistoupeno k podpisu zprávy o daňové kontrole. Upozornil na to, že ve zprávě o daňové kontrole není obsaženo hodnocení všech důkazních prostředků tak, jak to vyžaduje § 8 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), v této zprávě je obsažen pouze popis průběhu daňové kontroly, není tam obsaženo, jak správce daně vyhodnotil tržby z prodeje pohonných hmot, které byly rovněž předmětem daňové kontroly. Zopakoval, že správce daně pouze izolovaně prověřoval nákup pohonných hmot, i když je zřejmé, že rozdíl mezi náklady a tržbami týkajícími se pohonných hmot, které správce daně uznal jako daňově účinné (vyloučení nákupů od Lucky CS GOLD), je v tisících litrů.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

4. Žalobce v doplnění žaloby ze dne 3. 5. 2018, které podal prostřednictvím svého právního zástupce, uvedl, že ve vztahu k nákupu pohonných hmot byly zcela ignorovány jasné důkazy svědčící v jeho prospěch, a to tzv. hlavní knihy dokumentující nákup a prodej pohonných hmot v roce 2010. Z těchto dokumentů dle žalobce jasně plynulo, že žalobce nakoupil pohonné hmoty od různých dodavatelů v celkové hodnotě 9 820 819 Kč, které prodal za 10 366 845,63 Kč. Zdůraznil skutečnost, že aby k prodeji pohonných hmot mohlo reálně dojít, muselo nejdříve dojít k jejich nákupu. Dle žalobce nebylo možné tvrdit, že k prodeji pohonných hmot v určitém objemu došlo, a zároveň tvrdit, že nedošlo k nákupu pohonných hmot, což se v dané věci stalo. Odkázal na závěry nálezu Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 664/04, který obsáhle citoval a z něhož dle žalobce plyne, že pokud bylo zboží dodáno, pak daňovému subjektu nemůže být upřeno, aby vynaložené výdaje na nákup prokázal i jinak než fakturou. Ústavní soud ve zmíněném nálezu konstatoval, že kontrolovaný subjekt musí mít možnost doložit hodnotu zboží na vstupu, pokud následně došlo ke zdanění zboží v rámci prodeje; v situaci, kdy jako důkaz nemohou posloužit předmětné faktury, je možné, aby předmětná hodnota nakoupeného zboží byla prokázána jinak. S ohledem na výše uvedené nechal žalobce zpracovat odborné vyjádření ve vztahu k nákupu a prodeji pohonných hmot, protože tímto mohla být prokázána hodnota odebraných pohonných hmot, které daňové orgány neuznaly. Uvedl, že tato částka se snadno určí tím, že se zprůměrují ceny nezpochybněných dodávek pohonných hmot v dotčeném roce 2010, přičemž takto vypočtená souhrnná cena musí být uznána jako daňový náklad, který bude mít logický dopad na výpočet doměřované daňové povinnosti. Upozornil na to, že bylo na žalovaném, aby zohlednil jak aktuální judikaturu, tak i všechny skutečnosti svědčící v žalobcův prospěch. Pokud žalovaný nepřihlédl k tomu, že bez nákupu nemohlo dojít k prodeji pohonných hmot, porušil tím právo žalobce na spravedlivý proces, zahrnující i povinnost daňových orgánů vypořádat se se vším, co v řízení vyšlo najevo. Tím, že se žalovaný dostatečně nevypořádal s námitkou žalobce, je jeho rozhodnutí nepřezkoumatelné a protiústavní. Žalobce shrnul, že ve vztahu k nákupu pohonných hmot bylo prokázáno, že nemohlo jít o fiktivní nákup, a je proto namístě uznat na nákladové straně obvyklou cenu pohonných hmot v místě a času nákupu.
5. Dále uvedl, že poukazoval na to, že nebyla vyslechnuta paní Z., přičemž žalovaný konstatoval, že není zřejmé, proč by tato svědkyně měla být vyslechnuta. Zdůraznil, že z jeho dosavadní argumentace je patrné, že mělo jít o klíčovou osobu ve vztahu k realizaci zakázky v areálu ROSS Roudnice nad Labem. Poukázal na vyjádření pana V. B. a J. S., která zazněla po podání žaloby v jiném soudním řízení a která citoval. Podle žalobce pak bylo jednoznačné, že paní Z. působila jako zástupce KYČMOR v areálu ROSS Roudnice nad Labem, a proto byl její výslech klíčový.

Vyjádření žalovaného k žalobě

6. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost. Popsal průběh řízení a odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Dále uvedl, že v napadeném rozhodnutí podrobně popsal, že primární pochybnosti vznikly z toho, že za společnost KYČMOR byla na dokladu podepsána jiná osoba, než která byla v rozhodné době ve funkci jejího jednatele, a že u předmětných prací nebyla patrná souvislost s ekonomickou činností žalobce, ani případná vazba k prostorám, kde byly práce provedeny, a v účetnictví k těmto nákladům nebyly zaúčtovány ani žádné související výnosy. Uvedl, že správce daně provedl výslech svědka K., který potvrdil, že část prací z jím získané zakázky v objektu ROSS Roudnice nad Labem zadal žalobci, tyto práce však neprováděli zaměstnanci žalobce, ale pana L., Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

přičemž svědek současně vyloučil, že by žalobce zajistil předmětné práce formou subdodávky od jiné společnosti. Ohledně zaúčtovaných výnosů daňové orgány neshledaly, že by byla prokázána jakákoli souvislost s uplatněnými náklady za služby společnosti KYČMOR. Ke svědecké výpovědi paní Z. žalovaný upozornil na to, že žalobce neuvedl, co by tato výpověď měla prokázat. Žalovaný zdůraznil, že pokud žalobce ke svým obecným tvrzením o uskutečnění předmětných plnění nesdělil konkrétní skutečnosti, jako např. kdo ve skutečnosti podepsal příjmové doklady, nebyl důvod provádět svědeckou výpověď paní Z., když fyzickou osobu, která převzala hotovostní platbu a podepsala příslušný doklad, žalobce neidentifikoval. Dále zdůraznil, že z relevantního spisového materiálu je více než zřejmé, že žalobce nebyl schopen prokázat, že předmětný daňový doklad deklaruje vynaložení nákladů, které by bylo možno hodnotit jako oprávněné. Skutečnost, že doklad byl patrně (dle podpisového vzoru dostupného ze sbírky listin při obchodním rejstříku) podepsán osobou, která nebyla v předmětné době ve funkci statutárního orgánu deklarovaného dodavatele, dle názoru žalovaného jen přispěla k důvodným pochybnostem o oprávněnosti uplatněného nároku.

7. U nákladů na nákup pohonných hmot od Lucky CS GOLD považoval žalovaný za stěžejní svědeckou výpověď jednatele této společnosti, který vypověděl, že žalobce nezná a nikdy s ním neměl obchodní kontakt, předmětnou fakturu tato společnost nevystavila, a ani nepřijala příslušnou platbu; tento svědek sdělil, že razítko na faktuře je zcela odlišné od razítek, které společnost Lucky CS GOLD používá. Zdůraznil, že oproti tomu bývalí zaměstnanci žalobce v rámci svých svědeckých výpovědí nebyli schopni s dostatečnou jistotou potvrdit, že by byly určité pohonné hmoty dováženy právě v cisternách označených firmou Lucky CS GOLD. Argument ohledně zaúčtovaných tržeb za prodej pohonných hmot také nemohl jednoznačně prokázat jejich nákup právě od společnosti Lucky CS GOLD, když žalobce nakupoval od různých dodavatelů. Žalovaný zopakoval, že žalobci se nepodařilo svá tvrzení o nákupu pohonných hmot od společnosti KYČMOR podložit dostatečnými důkazy, a odkázal na výsledky bývalých zaměstnankyň žalobce, které dodávky pohonných hmot od dané společnosti nepotvrdily. Žalovaný nesouhlasil s argumentem žalobce, že daňové orgány postupovaly izolovaně, když nepřihlédly k tržbám za prodej pohonných hmot, neboť zúčtování tržeb z jejich prodeje v účetní evidenci žalobce nijak neznamená, že je tímto automaticky prokázána daňová účinnost zúčtovaných nákladů dle předmětných dodavatelských faktur od společnosti Lucky CS GOLD.
8. Žalovaný dále uvedl, že vyložil důvody, pro které nebylo možno umístění domácího kina a LCD televizoru ověřit během daňové kontroly v roce 2013 (čerpací stanici již v té době vlastnil jiný vlastník). Poukázal na to, že určité nesrovnalosti v tvrzeních žalobce byly zjištěny i na základě svědeckých výpovědí bývalých zaměstnankyň žalobce, a proto uzavřel, že se žalobci nepodařilo prokázat, že uplatněné náklady byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Námitka, že zpráva o daňové kontrole není odůvodněná, neboť obsahuje jen popis průběhu daňové kontroly bez hodnocení získaných důkazů, byla dle žalovaného rovněž zjevně nedůvodná. Ze zprávy o daňové kontrole je zřejmé, jaké důkazy byly provedeny a jaké závěry z nich správce daně vyvodil. Uvedl, že tyto závěry, tedy výsledek volného hodnocení důkazů provedeného správcem daně, přezkoumal, plně se s nimi ztotožnil a zopakoval je jak v odůvodnění napadeného rozhodnutí, tak i nyní ve svém vyjádření k žalobě.

Ústní jednání soudu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

9. Při jednání soudu konaném dne 27. 2. 2019 právní zástupce žalobce setrval na tom, že žaloba byla podána důvodně a soud by jí měl v plném rozsahu vyhovět. Dále poukázal na skutečnost, že proti jednateli žalobce je vedeno trestní řízení u Okresního soudu v Litoměřicích pod sp. zn. 6 T 44/2017. V rámci tohoto trestního řízení vyplynuly nové skutečnosti, které dle názoru právního zástupce žalobce mají pro věc zásadní význam. Poukázal na skutečnost, že svědek L. v rámci své výpovědi v trestním řízení uvedl, že se několikrát stalo, že byla zneužita identita některé z jeho společností, mimo jiné Lucky CS GOLD, kdy někdo vyhotovil fiktivní faktury za účelem získání daně z přidané hodnoty. Právní zástupce žalobce zdůraznil, že s velkou pravděpodobností tomu tak bylo i v tomto případě, kdy někdo zneužil údajů společnosti Lucky CS GOLD, prodal pohonné hmoty žalobci a následně neodvedl daň. Současně právní zástupce žalobce poznamenal, že pan L. je ve výkonu trestu. Trval na tom, že žalobce pohonné hmoty nevyráběl ani neskladoval a veškeré pohonné hmoty, které nakoupil, rovněž i prodal. Ke společnosti Kyčmor poznamenal, že bylo zahájeno likvidační řízení, neboť tato společnost nepředložila řádné účetní závěrky nebo výroční zprávy za roky 1999 až 2008. Z výpovědi bývalé jednatelky této společnosti v trestním řízení vyplynulo, že ona nemá k dispozici účetnictví společnosti. K dokreslení situace poukázal právní zástupce žalobce na výpověď pana B. v rámci trestního řízení, který vypověděl, že se na akci ROSS Roudnice nad Labem podíleli i pracovníci společnosti Kyčmor, a domníval se, že společnost Kyčmor nepřiznávala své příjmy řádně. Dále právní zástupce žalobce poukázal na nález Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 664/04, z něhož vyplývá, že daňovému subjektu musí být umožněno prokázat i jinak než prostřednictvím účetnictví výši nákladů za situace, kdy předmětem nakládání jsou hmotné věci a je doložen jejich prodej. Byl toho názoru, že na základě tohoto závěru mělo být v rámci daňového řízení umožněno žalobci prokázat výši jeho nákladů na pořízení pohonných hmot. Poukázal rovněž na existenci odborného vyjádření, ze kterého vyplývá, že žalobce v rozhodné době uplatňoval při prodeji pohonných hmot marži, která byla obvyklá. Opět zdůraznil, že toto odborné vyjádření prokazuje, že veškeré pohonné hmoty, které byly žalobcem nakoupeny, byly rovněž prodány. Uvedl, že správce daně pochybil, pokud neumožnil žalobci doložit náklady jinak a omezil své závěry pouze na tvrzení, že šlo o fiktivní plnění. Zdůraznil, že z účetní knihy, která je součástí správního spisu, vyplývá, že nešlo o fiktivní plnění, neboť pohonné hmoty byly dodány a prodány. Pokud správce daně popřel samotnou dodávku pohonných hmot, pak upřel žalobci možnost prokázat jejich cenu. V tomto směru znovu odkázal na nález Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 664/04. Navrhl zrušit žalobou napadené rozhodnutí a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení s tím, že by správce daně měl vyčkat na závěry trestního řízení, když je evidentní, že rozsah a složitost dokazování přesahuje možnosti správce daně. Poukázal na skutečnost, že dodávky pohonných hmot mají na straně dodavatelů evidentně kriminální přesah, a je tak zapotřebí chránit dobrou víru žalobce, který od začátku poskytoval daňovým orgánům plnou součinnost. Rovněž uvedl, že by v dané věci měla být aplikována judikatura týkající se tzv. kolotočových obchodů, kdy poslední subjekt v řadě, který reálně zboží koupil a zaplatil, by měl dostat soudní ochranu. K dotazu soudu právní zástupce žalobce uvedl, že trvá na provedení důkazů navržených v doplnění žaloby, a to vyjádřením Ing. S. ze dne 9. 3. 2018, výsledkem paní Z., výsledkem pana S. a výsledkem pana B. Dále nově navrhl provedení výsledku pana L. a zpracování znaleckého posudku na obvyklou cenu pohonných hmot v rozhodném období.
10. Pověřený pracovník žalovaného při tomtéž jednání navrhl, aby soud žalobu zamítl. Uvedl, že žalobce v případě výskytu nových skutečností může využít institutu obnovy daňového řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Posouzení věci soudem

11. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlédnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
12. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu, po prostudování obsahu předloženého správního spisu a po proběhlém jednání dospěl k závěru, že žaloba je důvodná, nepřisvědčil však všem námitkám.
13. Nejprve se soud zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti, kterou žalobce spatřoval v tom, že žalovaný nezohlednil skutečnost, že bez nákupu nemohlo dojít k prodeji pohonných hmot. Tato námitka není důvodná. Žalovaný se totiž touto námitkou ve svém rozhodnutí výslovně zabýval (srov. např. strany 7 až 9). Rozhodnutí žalovaného proto není z tohoto důvodu nepřezkoumatelné.
14. Před hodnocením dalších žalobních námitek považuje soud za nutné připomenout základní principy dokazování v daňovém řízení. Důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně. Při správě daní se neuplatňuje zásada vyhledávací tak jako zejména v trestním právu, což odpovídá faktu, že důkazní břemeno ohledně výše daně nenese stát, nýbrž daňový subjekt. Primární iniciativa tudíž přísluší daňovému subjektu, který v procesu dokazování vedeném správcem daně musí své břemeno unést. Správce daně je povinen prokazovat toliko skutečnosti uvedené v § 92 odst. 5 daňového řádu. Podle písmene c) tohoto ustanovení má správce daně povinnost dokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, přičemž pokud správce daně zjistí některou okolnost zpochybňující údaje uvedené v těchto dokumentech, přechází důkazní břemeno na daňový subjekt. Ten pak musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních nebo k jejichž prokázání byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván (§ 92 odst. 3 a 4 daňového řádu), resp. v průběhu daňové kontroly předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení [§ 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu]. Daňový subjekt tedy musí prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit důkazní prostředky či navrhnout jejich provedení. Pokud takové důkazy prokazují jeho tvrzení, přechází důkazní břemeno podle zmiňovaného § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu zpět na správce daně, v opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl, a správce daně tak může rozhodnout v jeho neprospěch.
15. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby je jeho hospodaření průkazné, nebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení. Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení náležitě prokázal. Důkazní prostředky zde budou spíše pocházet ze sféry mimo účetnictví a de facto nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné účetnictví. Z hlediska unesení důkazního břemene je tak nerozhodné, jaký počet či jaký druh účetních a jiných dokladů či evidencí byl předložen, neboť určující je pouze jejich obsah. K obdobným závěrům dospěl Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 27. 2. 2014, č. j. 8 Afs 62/2013-37, v rozsudku ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004-89, publ. pod č. 618/2005 Sb. NSS, nebo v rozsudku ze dne 13. 4. 2004, č. j. 3 Afs 12/2003-277, publ. pod č. 666/2005 Sb. NSS, všechna zde citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz). Povinností ani cílem správce daně tedy rozhodně není vyhledávat za daňový subjekt všechny možnosti, jimiž by tomuto subjektu daňovou povinnost snížil.

16. Toto nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene mezi daňovým subjektem a správcem daně vychází z toho, že prioritním účelem daňového řízení je ochrana zájmu státu na řádném plnění daňových povinností ze strany daňových subjektů při zachování jejich práv a právem chráněných zájmů. Nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene je přitom ústavně konformní, neboť je výrazem veřejného zájmu na správném stanovení a výběru daní. Navíc vychází ze zásady, podle níž nese důkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti ten, kdo ji tvrdí. Na rozdíl od jiných druhů řízení sice není věcí svobodné vůle daňového subjektu, zda určité skutečnosti ve vyměřovacím řízení uvede, či nikoliv, neboť ho v něm stíhá povinnost tvrzení v podobě podání daňového přiznání, nicméně uvedená zásada je v modifikované podobě zachována i ve vyměřovacím řízení, jelikož také v něm se důkazní břemeno vztahuje pouze k prokázání skutečností vážících se k daňovému subjektu, který je uvedl v daňovém přiznání nebo je byl v něm povinen uvést. Jen daňový subjekt má totiž podrobné poznatky o veškeré své činnosti, příjmech a výdajích (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 1. 7. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05, publ. pod č. 113/2006 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu, dostupný na www.usoud.cz).
17. Soud dále připomíná, že daňové řízení je založeno na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí. Správci daně v obecné rovině svědčí oprávnění požadovat po daňovém subjektu prokázání původu a zdroje finančních prostředků. Vzniknou-li správci daně v souvislosti s předloženými listinami či jinými důkazními prostředky předloženými daňovým subjektem určité pochybnosti, je povinen tyto pochybnosti prokázat (§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu].
18. V projednávané věci měl správce daně pochybnosti o tom, že žalobce zahrnul do daňově účinných nákladů doklady za nákup pohonných hmot, které mu měla v roce 2010 dodat společnost Lucky CS GOLD, přičemž faktury byly placeny v hotovosti, k fakturám nebyl přiložen doklad o zaplacení, ani dodací listy - stáček lístky. Dále správce daně poukázal na to, že při výsledku jednání této společnosti pan L. uvedl, že žalobce nezná, nikdy s ním neměl obchodní kontakty, specifikované faktury uvedená společnost nevystavila a neobdržela plnění za tyto faktury, razítko na fakturách je zcela odlišné od těch, které tato společnost používá, a podpis obsažený na fakturách jednatele společnosti neznal. K nákladům na nákup pohonných hmot, které měla žalobci dodat KYČMOR, správce daně konstatoval, že faktury byly hrazeny v hotovosti a nebyly k nim připojeny stáček lístky. K nákladům na zemní práce a terénní práce po demolici provedené společností KYČMOR v areálu ROSS Roudnice nad Labem, správce daně konstatoval, že žalobce nemá v účetnictví evidován žádný majetek v k. ú. Roudnice nad Labem, není účtován pronájem daných prostor a žalobce nepředložil nájemní smlouvu, z účetnictví je dále Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

patrné, že práce prováděné v areálu ROSS Roudnice nad Labem žalobce nepřefakturoval a neměl z těchto prací žádné výnosy, které by s těmito pracemi souvisely. Dále uvedl, že platby za vystavené faktury probíhaly v hotovosti a že na příjmových pokladních dokladech je připojen podpis, který se shoduje s podpisovým vzorem bývalé jednatelky dané společnosti paní Z., avšak v době, kdy proběhla úhrada faktur, již byla jednatelkou paní D. U., která má trvalé bydliště na Ukrajině a od roku 2005 je vyhoštěna z území České republiky. Správce daně měl také pochybnosti o oprávněnosti nákladů spojených s nákupem LCD televizoru, domácího kina a „provozních režii k TV“, které spatřoval v tom, že se žalobce zabýval silniční motorovou dopravou, zednictvím, prodejem a skladováním zkapalněných uhlovodíkových plynů, a není proto zřejmé, že se jednalo o náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů dle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Správci daně tak vznikly oprávněné pochybnosti o oprávněnosti zahrnutí výše uvedených výdajů fakturovaných společnostmi Lucky CS GOLD a KYČMOR, resp. u využití televizoru a systému domácího kina s podnikatelskou činností žalobce.

19. Popsané pochybnosti daňových orgánů shledal soud důvodnými, jednoznačně a srozumitelně formulovanými a rovněž řádně prokázanými. Správce daně tak unesl své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, neboť prokázal skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí. Prokázáním pochybností správce daně přešlo důkazní břemeno na žalobce, který tak byl povinen prokázat svá tvrzení uvedená v daňovém přiznání, resp. v dalších podáních, tj. že oprávněně zahrnul do daňového přiznání veškeré výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Pokud tedy žalobce uplatnil v daňovém přiznání výdaje podle uvedeného ustanovení zákona o daních z příjmů, bylo jeho povinností prokázat, že je vynaložil na dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů.
20. Mezi účastníky bylo především sporné, zda žalobce prokázal dodání pohonných hmot od společností Lucky CS GOLD (faktury č. „X“, „X“, „X“, „X“, „X“, „X“ a „X“ v celkové výši 1 560 177 Kč) a KYČMOR (faktury č. „X“, „X“, „X“, „X“, „X“, „X“, „X“ a „X“ v celkové výši 1 399 585 Kč). K prokázání těchto plnění navrhl žalobce v průběhu daňového řízení výsledky svědkyň paní S. a L., bývalých zaměstnankyň čerpací stanice žalobce. Žalobce nedoložil žádné stáčecí lístky, jež by deklarovaly podstatné údaje o konkrétních dodávkách od těchto dodavatelů. Uvedené svědkyně ve svých výpovědích, kterých se účastnil tehdejší daňový poradce žalobce, popsaly provoz čerpací stanice a pouze obecně potvrdily, že čerpací stanici byly v rozhodném období dodávány pohonné hmoty. Tyto výpovědi však nejsou schopné prokázat, že pohonné hmoty dodávaly dvě výše zmíněné společnosti. Svědkyně S. uvedla, že na cisternách, které pohonné hmoty přivážely, byly uvedeny názvy „KM Prona“, „Activ Oil“ a „Gold s.r.o.“ nebo „CS Gold“. Podle paní L. byly cisterny distribuující pohonné hmoty označeny jako „Gold“ nebo „Paroma“. Svědecké výpovědi těchto svědkyň tedy nedokazovaly dodání pohonných hmot od těchto společností. Žádná ze svědkyň neuvedla, že by pohonné hmoty přivezla cisterna společnosti KYČMOR, a lze tak konstatovat, že žalobce neoznačil žádné konkrétní důkazy, jež by byly způsobilé prokázat dodání pohonných hmot touto společností. Ve vztahu k tvrzeným dodávkám pohonných hmot společností Lucky CS GOLD soud poukazuje na to, že uvedené svědkyně sice uváděly neúplné názvy, které by mohly naznačovat, že pohonné hmoty mohly pocházet od dané společnosti, za stěžejní však v této souvislosti považuje soud svědeckou výpověď jednatele společnosti Lucky CS GOLD V.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

L., který ve své výpovědi dne 4. 7. 2013 popřel, že by dotčené faktury o dodávkách pohonných hmot žalobci byly vystaveny, na fakturách byly použita razítka, která byla zcela odlišná od razítek užívaných touto společností, a ani podpis nacházející se na sporných daňových dokladech jednatele společnosti Lucky CS GOLD podle svých slov nikdy neviděl. Soud proto uzavírá, že se žalobci nepodařilo prokázat, že by mu pohonné hmoty dodala společnost KYČMOR nebo společnost Lucky CS GOLD.

21. K argumentaci žalobce, že daňové orgány postupovaly izolovaně, když nepřihlédly k tomu, že bez nákupu nemohlo dojít k prodeji pohonných hmot, soud uvádí, že identita dodavatele musí být pro účely § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů určena jednoznačným a nezpochybnitelným způsobem. Nestačí proto obecně tvrdit, jak činí žalobce, že k plnění (zde k dodání pohonných hmot) došlo a že jej někdo musel poskytnout. Výjimečně lze přitom připustit, že dodavatelem konkrétního plnění může být i jiný dodavatel, než který je uveden v účetních dokladech, nicméně tuto skutečnost – a i veškeré další skutečné okolnosti týkající se daného výdaje – musí daňový subjekt tvrdit a zejména relevantním způsobem prokazovat. Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu totiž musí daňový subjekt prokázat identitu dodavatele a rozsah a cenu plnění (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 7. 2011, č. j. 5 Afs 79/2010-98, ze dne 6. 11. 2013, č. j. 1 Afs 78/2013-78, či ze dne 13. 7. 2011, č. j. 9 Afs 11/2011-68). To žalobce v projednávaném případě neučinil, neboť setrval na tom, že pohonné hmoty mu měly dodat společnosti Lucky CS GOLD a KYČMOR, a to tak, jak je obsaženo v předmětných účetních dokladech. Žalobce přitom, jak je výše uvedeno, neprokázal dodání plnění těmito dodavateli. Námitka žalobce je proto nedůvodná.
22. Soud dále uvádí, že žalobce měl v průběhu daňového řízení možnost prokázat nákup pohonných hmot od společností KYČMOR a Lucky CS GOLD i jinými důkazními prostředky než pouze fakturami vystavenými těmito společnostmi, daňové orgány v tomto ohledu žalobce nijak neomezily. Jak je výše uvedeno, žalobce však ani jinými provedenými důkazy, jejichž provedení v daňovém řízení navrhoval, neprokázal, že mu pohonné hmoty dodaly právě výše zmíněné společnosti. Odkaz žalobce na nález Ústavního soudu ze dne 18. 4. 2006, sp. zn. II. ÚS 664/04, proto není příslušný, neboť jde o skutkově odlišný případ. Soud tedy konstatuje, že žalobci nic nebránilo v tom, aby v již daňovém řízení navrhl vypracování odborného vyjádření či znaleckého posudku pro určení ceny obvyklé pohonných hmot v rozhodném období, které požadoval provést jako důkaz teprve v soudním řízení. Svou pasivitu v tomto ohledu proto nemůže vyčítat daňovým orgánům.
23. Soud se shoduje s daňovými orgány rovněž v tom, že žalobce neprokázal provedení prací v areálu ROSS Roudnice nad Labem v celkové výši 692 167 Kč společností KYČMOR (faktury č. „X“, „X“, „X“ a „X“). Ze svědecké výpovědi svědka P. K. ze dne 11. 12. 2013, které se účastnila tehdejší zástupkyně žalobce, plyne, že se jednalo o akci „Provádění projektu likvidace ekologické havárie“ v objektu ROSS Roudnice nad Labem, kterou si zadal stát a financovalo Ministerstvo financí, přičemž po celou dobu zakázky byl na místě přítomen supervizor z Ministerstva financí. Vypověděl, že celou zakázku dostal svědek a část prací týkající se výkopových prací, navážek, rozhrnování posledního závozu, tedy prací spojených s demolicí areálu, zadal žalobci. Svědek dále uvedl, že práce pro žalobce prováděli zaměstnanci pana L., jiní pracovníci za žalobce na této zakázce nepracovali. Z uvedeného je tedy zřejmé, že tato výpověď tedy vylučuje tvrzení žalobce, že deklarovaná plnění v areálu ROSS Roudnice nad Labem prováděla společnost KYČMOR.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

24. Žalobce dále namítal, že zpráva o daňové kontrole postrádá hodnocení všech důkazních prostředků, které správce daně provedl v rámci daňové kontroly, a že v ní není uvedeno, jak správce daně vyhodnotil tržby z prodeje pohonných hmot. Soud k této námitce poznamenává, že žalobce ve své námitce nespecifikoval, které konkrétní důkazní prostředky správce daně nehodnotil, popřípadě ke kterým navrženým důkazním prostředkům nepřihlédl. K takto obecně formulované námitce žalobce soud po podrobném prostudování zprávy o daňové kontrole a obsahu správního spisu konstatuje, že zpráva o daňové kontrole splňuje veškeré zákonné náležitosti stanovené v § 88 daňového řádu. Zpráva o daňové kontrole obsahuje jak výsledek kontrolního zjištění, tak i hodnocení důkazů zjištěných v průběhu daňové kontroly. Ve zprávě o daňové kontrole jsou uvedeny důkazní prostředky, které byly v rámci daňové kontroly získány a jimiž byly zejména účetní evidence žalobce, faktury, provedené svědecké výpovědi a pokladní doklady. Tyto důkazní prostředky též správce daně ve zprávě o daňové kontrole hodnotil. Správce daně též popsal, proč neprovedl navržené místní šetření u společnosti KYČMOR (srov. stranu 6 předmětné zprávy o daňové kontrole) a na čerpací stanici, kterou v roce 2010 provozoval žalobce (srov. stranu 17 předmětné zprávy o daňové kontrole). Správce daně se též podrobně zabýval otázkou dodávky pohonných hmot, které měly dle tvrzení žalobce dodat společnosti KYČMOR a Lucky CS GOLD, a rovněž uvedl, jak hodnotil argumentaci žalobce stran tržeb za pohonné hmoty od zmíněných dodavatelů (srov. strany 10 až 16 zprávy o daňové kontrole). Tudíž ani v tomto směru správce daně nepochybil. Námitka žalobce je proto nedůvodná.
25. Soud se dále zabýval námitkou žalobce stran toho, že správce daně seznámil zástupce žalobce s výsledkem kontrolního zjištění až dne 16. 2. 2015 a nedal mu žádnou lhůtu k vyjádření ke kontrolním zjištěním a ihned byla podepsána zpráva o daňové kontrole. Projednání zprávy o daňové kontrole je postup, kdy správce daně zaznamená všechna vyjádření, návrhy a námitky daňového subjektu k jejímu obsahu a své stanovisko k nim, popřípadě výsledky doplněného dokazování (srov. rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci ze dne 27. 1. 2006, č. j. 59 Ca 14/2004-29, publ. pod č. 838/2006 Sb. NSS). Jelikož zpráva o daňové kontrole slouží jako podklad pro případné doměření daně, přičemž jejím projednáním a podepsáním je daňová kontrola ukončena, zakotvuje daňový řád právo daňového subjektu vyjádřit se před vlastním uzavřením zjišťování skutkového stavu věci a eventuálním vydáním dodatečného platebního výměru k jejímu obsahu a navrhnout případně její doplnění. Toto právo musí obsahovat nejen seznámení daňového subjektu se závěry správce daně, ale i jeho vyjádření ke zjištěným výsledkům, stejně jako reakci správce daně na toto vyjádření (viz nálezy Ústavního soudu ze dne 27. 8. 2001, sp. zn. IV. ÚS 121/01, obdobně srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 2. 2007, č. j. 2 Afs 93/2006-75, nebo ze dne 31. 1. 2018, č. j. 2 Afs 45/2017-37).
26. Podle § 88 odst. 3 daňového řádu platí, že *na žádost daňového subjektu stanoví správce daně přiměřenou lhůtu, ve které se může daňový subjekt vyjádřit k výsledku kontrolního zjištění a navrhnout jeho doplnění. Nedojde-li na základě tohoto vyjádření ke změně výsledku kontrolního zjištění, nelze již v rámci projednání zprávy o daňové kontrole navrhopvat jeho další doplnění.* V projednávané věci byl žalobce seznámen s výsledky kontrolního zjištění protokolem ze dne 12. 5. 2014, který obsahuje na 29 stranách podrobné seznámení se závěry správce daně, důkazy, z nichž správce daně vycházel, jakož i jejich hodnocení. Tehdejší zástupkyně žalobce požádala o poskytnutí lhůty k vyjádření do 30. 5. 2014, tomuto návrhu správce daně vyhověl. Tato lhůta byla na žádost žalobce prodloužena do 15. 7. 2014. Na seznámení s výsledky kontrolního zjištění reagoval žalobce prostřednictvím

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

svého tehdejšího daňového poradce podáním ze dne 15. 7. 2014 tak, že popsal důvody, proč nesouhlasí se zjištěními správce daně. Dalším podáním ze dne 12. 9. 2014 tehdejší daňový poradce žalobce navrhl výslech svědkyň paní S. a L. Tomuto důkaznímu návrhu správce daně vyhověl a provedl výslech těchto dvou svědkyň. Následně byl při jednání dne 16. 2. 2015 tehdejší daňový poradce žalobce seznámen s tím, že nedošlo ke změně výsledku kontrolního zjištění a též s ním byla zpráva o daňové kontrole projednána, což daňový poradce žalobce stvrdil svým podpisem na protokolu č. j. 607304/15/2507-60562-507114, aniž by vznesl jakékoli návrhy, vyjádření nebo výhrady proti obsahu protokolu. Tento postup správce daně byl zcela v souladu s § 88 odst. 3 daňového řádu, neboť na základě vyjádření tehdejšího daňového poradce k výsledkům kontrolního zjištění ze dne 15. 7. 2014 a následně provedených důkazních prostředků nedošlo ke změně kontrolních zjištění, a proto již nelze v rámci projednání zprávy o daňové kontrole jejich další doplnění navrhopat. Správce daně tedy nemohl poskytnout žalobci další lhůtu k vyjádření se k výsledku kontrolního zjištění, pokud nedošlo k jeho změně. Jedná se o prvek koncentrace, který nepřipouští další vyjádření a návrhy na doplnění dokazování, pokud ty dříve uplatněné nevedly ke změně výsledku kontrolního zjištění. Z uvedeného plyne, že smysl a účel projednání zprávy o daňové kontrole byl v projednávané věci dodržen, neboť žalobce byl seznámen se závěry správce daně, bylo mu umožněno se k závěrům správce daně vyjádřit a navrhnout důkazní prostředky. S ohledem na výše uvedené soud neshledal, že by byl žalobce zkrácen na svých právech při seznámení se s výsledkem kontrolního zjištění a projednání zprávy o daňové kontrole. Námitka žalobce, že s ním nebyla projednána zpráva o daňové kontrole, je proto nedůvodná.

27. Soud se též zabýval námitkou žalobce, že v daňovém řízení nebyl proveden výslech paní Z. Předně je třeba zdůraznit, že žalobce v žádném ze svých podání nenavrhoval, aby daňové orgány předmětnou svědeckou výpověď provedly, ačkoli mu v tom nic nebránilo. Pokud by tak učinil, byly by daňové orgány povinny takový důkazní prostředek řádným procesním způsobem provést, popřípadě přesvědčivě odůvodnit, proč tento důkazní prostředek neprovedly. Soud dále zdůrazňuje, že daňové řízení není vedeno zásadou vyšetřovací, a proto správce daně není tím, kdo v daňovém řízení aktivně vyhledává důkazy k prokázání tvrzení daňového subjektu (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012-461). Jelikož tedy žalobce uvedenou svědeckou výpověď po celou dobu daňového řízení jako důkaz nenavrhoval, neměly daňové orgány povinnost z vlastní iniciativy doplnit dokazování o zmíněnou svědeckou výpověď, a proto nemohly v tomto směru pochybit. Námitka žalobce je tedy nedůvodná.
28. Soud naopak přisvědčil námitce žalobce spočívající v tom, že bylo povinností správce daně zjistit skutkový stav co nejúplněji, a proto měl provést místní šetření na čerpací stanici, které by prokázalo, zda v prostorách čerpací stanice bylo a je k datu konání místního šetření umístěno domácí kino a LCD televizor. K tomu soud uvádí, že tento důkazní prostředek navrhl žalobce v podání ze dne 15. 7. 2014. Oba daňové orgány odůvodnily skutečnost, proč nebylo provedeno místní šetření, shodně tím, že čerpací stanici v roce 2013 vlastnil jiný vlastník, a proto nebylo možné místním šetřením ověřovat vybavení čerpací stanice v roce 2010. S touto argumentací daňových orgánů o důvodech, proč nepřistoupily k uskutečnění místního šetření, soud nesouhlasí. Soud nejprve poznamenává, že svědkyně S. a L. potvrdily, že v roce 2010 byla uvnitř čerpací stanice instalována nová televize. Soud se sice shoduje s daňovými orgány v tom, že uvedené svědkyně popsaly účel, k jakému televizor při provozu čerpací stanice sloužil, jinak, než jaký sdělil žalobce ve svém podání ze dne 16. 9. 2013, to však nic nemění na tom, že uvedené svědkyně uvedly

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

skutečnosti, dle nichž lze považovat tvrzení žalobce o nákupu televizoru a systému domácího kina za relevantní. Provedené místní šetření na čerpací stanici, ačkoli by bylo provedeno v roce 2013 či 2014, mohlo jednoznačně prokázat to, zda je uvnitř čerpací stanice umístěna dotčená elektronika. Pokud by se místním šetřením zjistilo, že se dané věci v provozovně čerpací stanice nenacházely, mohl by správce daně i žalovaný jednoznačně konstatovat, že toto tvrzení žalobce o nákupu a využití elektroniky nebylo prokázáno. Jestliže by se však v rámci místního šetření naopak potvrdilo, že se v dané provozovně stále nachází LCD televizor i systém domácího kina odpovídající značky, bylo by možno uzavřít, že výsledek místního šetření odpovídá tvrzení žalobce o nákupu daných zařízení. Správce daně by poté mohl u současného provozovatele ověřit, zda danou elektroniku převzal spolu s čerpací stanicí, tj. zda ji převzal od žalobce na konci roku 2010. Daňové orgány tedy v projednávané věci nesprávně pojaly účel a smysl místního šetření. Smyslem místního šetření totiž v projednávané věci nebylo ověřit vybavení čerpací stanice v roce 2010, nýbrž na základě vlastních poznatků a bezprostředních zjištění získaných v době provedení místního šetření porovnat zjištění s tvrzením žalobce o tom, že součástí vybavení čerpací stanice je i v roce 2014 stále tentýž televizor a systém domácího kina, které žalobce dle svého tvrzení zakoupil v roce 2010 jako vybavení čerpací stanice. Z výše uvedeného plyne, že daňové orgány nesprávně posoudily důvody, na jejichž základě neprovedly místní šetření na čerpací stanici ve vztahu k tvrzení žalobce o nákupu televizoru a systému domácího kina. V tomto ohledu je tedy rozhodnutí žalovaného nezákonné.

29. Soud dodává, že nemůže obstát ani argumentace daňových orgánů spočívající v tom, že z účetnictví žalobce bylo zjištěno, že nehradil televizní poplatky dle zákona č. 348/2005 Sb., o rozhlasových a televizních poplatcích a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů. Tato skutečnost totiž nijak neprokazuje, že by LCD televizor nemohl být umístěn v dané provozovně, ale pouze to, že žalobce nehradil příslušné televizní poplatky a že se vystavil hrozbě vymáhání těchto poplatků v občanském soudním řízení. Z hlediska daňového řízení však hrazení, či nehrazení televizních poplatků žalobcem nemá žádný význam.
30. Žalobcem navržené dokazování v soudním řízení, a to v podobě odborného vyjádření Ing. S. ze dne 9. 3. 2018, znaleckého posudku pro určení obvyklé ceny pohonných hmot a výsledků paní Z., pana S. a pana B., soud v souladu s § 52 odst. 1 s. ř. s. neprovedl, neboť je vyhodnotil jako nepřipustné. Z konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu totiž vyplývá, že *„pokud daňový subjekt navzdory řádné výzvě daňových orgánů nepředloží požadované důkazy k prokázání svých tvrzení, nemůže následné rozhodnutí vydané v daňovém řízení zpochybňovat v řízení před soudem předkládáním důkazů, které mohl předložit již v daňovém řízení. Je tomu tak proto, že řízení před správním soudem nemá nahrazovat řízení před daňovými orgány a daňový subjekt nemůže svou procesní liknavost napravovat až v soudním řízení“* (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 5. 2009, č. j. 2 Afs 35/2009-91, publ. pod č. 1906/2009 Sb. NSS, nebo ze dne 14. 8. 2014, č. j. 9 Afs 194/2014-64, popř. ze dne 18. 12. 2015, č. j. 8 Afs 114/2015-30). Tyto závěry lze bezezbytku vztáhnout i na nyní projednávanou věc, neboť žalobci nic nebránilo v tom, aby výpovědi zmíněných svědků, jakož i odborné vyjádření Ing. S. jako důkazní prostředky navrhl již v průběhu daňového řízení. Provádět dotčené důkazy až v soudním řízení proto s ohledem na citovanou judikaturu není namístě. K navržené svědecké výpovědi pana V. L., kterou žalobce navrhl za účelem prokázání skutečnosti, že došlo ke zneužití identity společnosti Lucky CS GOLD, soud poznamenává, že správce daně již tohoto svědka vyslechl.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

V daňovém řízení pak pan L. vypověděl, že předmětné faktury společnost Lucky CS GOLD nikdy nevystavila a že tato společnost se žalobcem nikdy neobchodovala. Z této výpovědi je tedy zjevné, že pan L. konstatoval, že došlo ke zneužití údajů této společnosti. Soud proto vyhodnotil jako nadbytečné provádět v soudním řízení svědeckou výpověď pana L. k prokázání této skutečnosti, která již v daňovém řízení byla zjištěna.

31. Soud s ohledem na výše uvedené shledal žalobu důvodnou a napadené rozhodnutí žalovaného podle § 78 odst. 1 s. ř. s. pro nezákonnost zrušil. Zároveň soud podle § 78 odst. 4 s. ř. s. rozhodl o vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení, v němž bude žalovaný podle § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán právním názorem, který soud vyslovil v tomto zrušujícím rozsudku. Návrhu žalobce, aby soud zrušil také dodatečný platební výměr ze dne 20. 2. 2015, soud nevyhověl, neboť podle usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 15/2007-75, publ. pod č. 1865/2009 Sb. NSS, platí, že *„je vyloučeno, aby po zrušení platebního výměru správce daně prvního stupně pokračoval v daňovém řízení a o dani znovu rozhodl.“* Zrušení platebního výměru by tedy bránilo tomu, aby žalovaný, resp. správce daně, mohli o dani z příjmů právnických osob v daném případě znovu rozhodnout a vyměřit ji.
32. Vzhledem k tomu, že žalobce měl ve věci plný úspěch, soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. uložil žalovanému zaplatit žalobci do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení o žalobě v celkové výši 15 843 Kč. Náhrada se skládá ze zaplaceného soudního poplatku 3 000 Kč, z odměny za zastupování žalobce a dále z cestovného a náhrady promeškaného času v souvislosti s účastí právního zástupce žalobce na jednání soudu dne 27. 2. 2019. Odměna za jeden úkon právní služby činí 3 100 Kč podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“). Odměna za tři úkony právní služby podle § 11 advokátního tarifu [převzetí a příprava zastoupení – písm. a); doplnění žaloby – písm. d); účast na jednání – písm. g)] je v tomto případě 9 300 Kč. Právnímu zástupci žalobce dále náleží částka 900 Kč jako náhrada hotových výdajů advokáta [tři režijní paušály po 300 Kč podle § 13 odst. 1 a 3 advokátního tarifu]. Dále soud přiznal žalobci částku 214 Kč za jízdné jeho právního zástupce k soudnímu jednání z Litoměřic do Ústí nad Labem a zpět dne 27. 2. 2019 v celkové délce 36 km osobním automobilem Mazda CX 5, reg. zn. „X“, (kombinovaná spotřeba 5,5 l na 100 km) dle vyhlášky č. 333/2018 Sb., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad, a 200 Kč za náhradu promeškaného času cestou k soudnímu jednání z Litoměřic do Ústí nad Labem a zpět dle § 14 odst. 1 písm. a) advokátního tarifu. Jelikož je právní zástupce žalobce plátcem DPH, zvyšuje se jeho odměna o částku 2 229 Kč představující 21% DPH, kterou byl advokát podle zvláštního právního předpisu povinen odvést z vyčíslené odměny za zastupování a náhrady hotových výdajů. Soud dále uvádí, že jednání v dané věci bylo dle protokolu o jednání zahájeno v 9:30 hodin a skončeno v 11:20 hodin, tudíž soud nemohl přiznat žalobci odměnu za úkon právní služby spočívající v tom, že by dané jednání přesáhlo dvě hodiny, jak žalobce navrhoval ve vyčíslení nákladů.

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

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

soudu, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 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.

Ústí nad Labem 27. února 2019

Mgr. Václav Trajer, v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)