



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Terezy Kučerové a soudkyň JUDr. Věry Balejové a Mgr. Heleny Nutilové

žalobce: **X**
insolvenční správce společnosti OKZ HOLDING, a. s., sídlem Krajinská
224/37, České Budějovice
sídlem Na Zlaté stoce 551/14, České Budějovice

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 3. 2018, č. j. 14442/18/5300-21442-711359

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žalovanému se náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

Odůvodnění:

1. Shora uvedeným rozhodnutím žalovaný podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí správce daně – dodatečné platební výměry vydané ve věci insolvenčního dlužníka společnosti OKZ HOLDING, a. s. (dále jen „daňový subjekt“) ze

dne 16. 3. 2017, č. j. 479025/17/2201-51522-303769, 479128/17/2201-51522-303769, 479366/17/2201-51522-303769 a 479158/17/2201-51522-303769, kterými byla daňovému subjektu jednajícím prostřednictvím žalobce doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen až prosinec 2013 v celkové výši 1 764 098 Kč a penále ve výši 263 167 Kč. Proti tomuto rozhodnutí žalobce podal dne 29. 5. 2018 žalobu u Krajského soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“).

2. Důvodem vydání platebních výměrů bylo porušení § 23 odst. 1 písm. a), § 23 odst. 3 a § 108 odst. 1 písm. e) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), neboť žalobce (resp. daňový subjekt) při daňové kontrole neprokázal oprávněnost odpočtu daně z přidané hodnoty při dovozu zboží – faktické uskutečnění prodeje zboží společnosti IVP SYSTEMS, a. s. Prodej zboží měl proběhnout na základě Kupní smlouvy č. 002 ze dne 8. 6. 2015 uzavřené mezi žalobcem a společností IVP SYSTEMS, a. s., přílohu smlouvy tvořil seznam prodávaných movitých věcí.
3. Žalobce poukázal na genezi věci a uvedl, že daňový subjekt dovezl do ČR věci, které v minulosti použil v rámci své subdodávky pro společnost MAN DIESEL SE, AUGSBURG, Německo (dodávka a montáž skladovacích nádrží). Tyto věci byly převezeny do ČR, uskladněny v bývalém areálu daňového subjektu, který v té době užívala společnost PENTAR, a. s., která chtěla tyto věci odkoupit. Věci byly následně prodány jako věc hromadná za 350 000 Kč, neboť se jednalo o staré použité věci – „šrot“, společnosti IVP SYSTEMS, a. s. kupní smlouvou ze dne 8. 6. 2015. Jednalo se o soudem schválený prodej mimo dražbu; za zboží bylo hrazeno do majetkové podstaty (k čemuž žalobce poznamenává, že odkaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012 – 61 v bodě 56 napadeného rozhodnutí není příslušný). Dodatečně doměřená daň byla stanovena na základě toho, že daňovým subjektem nebyla přiznána daň na výstupu z dovozu zboží propuštěného do volného oběhu na základě několika rozhodnutí Celního úřadu pro Středočeský kraj, který mj. při svém rozhodování nesprávně vycházel z původní pořizovací ceny.
4. Žalobce úvodem namítl neplatnost platebních výměrů a napadeného rozhodnutí pro rozpor s § 203 zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „insolvenční zákon“), neboť vydané platební výměry představují pohledávky za majetkovou podstatou ve smyslu § 168 téhož zákona a měly tak být uplatněny přímo u žalobce – insolvenčního správce, nikoli u daňového subjektu. V době jejich vydání již přešlo v souladu s § 246 téhož zákona na žalobce dispoziční oprávnění. Žalobce s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 10. 2017, č. j. 3 Afs 182/2016 – 18 poukazuje na svoji aktivní procesní legitimaci v odvolacím řízení, kterou žalovaný dle jeho názoru nerespektoval.
5. Jádrem žalobcovy argumentace tvoří porušení § 8 a 92 odst. 6 daňového řádu, neboť správce daně neprovedl potřebné dokazování tak, aby byl zjištěn skutečný stav věci. Správce daně dle žalobce neprovedl navržené svědecké výpovědi s odkazem na § 92 odst. 6 daňového řádu, neboť navržení svědci neměli být dostatečným způsobem identifikováni. Výpovědi navržených svědků by prokázaly použití zboží propuštěného do volného oběhu k jeho další ekonomické činnosti, resp. dodání předmětného zboží společnosti IVP SYSTEMS a. s. a vznik nároku na odpočet DPH u dovezeného zboží. Proto žalobce namítá, že žalovaný

nevypořádal řádně jeho námitku o neprovedení navrhovaných důkazních prostředků, zejm. výsledku svědků, jednak samotné nevyslechnutí těchto svědků.

6. Žalobce v písemnosti nadepsané jako „Vyjádření ke kontrolním zjištěním ze dne 3. 3. 2016“ navrhl provedení svědeckých výpovědí konkrétních fyzických osob, u kterých uvedl jejich jméno, příjmení, datum narození a označení jejich funkce v rámci daňového subjektu (svědci D. I., M. V., K. S., I. I.). Dále navrhl výsledek společnosti METTRANS a. s. jakožto přepravce předmětného zboží dle kupní smlouvy. Tuto identifikaci navržených svědků shledává žalobce v souladu s § 92 odst. 6 daňového řádu. Další potřebné informace k těmto osobám si mohly orgány finanční správy zjistit z veřejně dostupných rejstříků. Ze stejných důvodů žalobce brojí i proti neprovedení výsledku Ing. K. S. a L. H., u kterých žalobce uvedl, že se jedná o osoby působící ve společnosti PENTAR a. s., což jak plyne z obchodního rejstříku je nynější společnost STORAGE INDUSTRY a. s. Žalovaný se však s přejmenováním této společnosti nedokázal vypořádat.
7. V přímé souvislosti s uvedenými skutečnostmi žalobce rovněž namítá porušení § 92 odst. 6 věty poslední daňového řádu správcem daně, neboť správce daně a žalovaný jej v rozporu se zde stanovenou povinností nevyrozuměli o neprovedení výsledků jím navržených svědků.
8. Ve vztahu k provedené výpovědi JUDr. A. H., kterou sám žalobce hodnotí jako neurčitou, žalobce brojí proti názoru žalovaného, že správce daně by snad neměl být povinen zkoumat volní způsobilost svědčících osob. Z obsahu protokolu o výsledku č. j. 564318/17/2201-61563-301449 má žalobce pochybnost o způsobilosti svědkyně k podání výpovědi. Nicméně, tato výpověď sice neprokázala dodání zboží společnosti IVP SYSTEMS, a. s., ale dodání tohoto zboží ani nevyvrátila. Žalobce je přesvědčen, že kdyby správce daně provedl jím navržené další výsledky osob, bylo by dodání tohoto zboží prokázáno.
9. Dále se žalobce neztotožňuje s domněnkou žalovaného uvedenou v bodě 36 napadeného rozhodnutí, že společnost IVP SYSTEMS, a. s. nedisponovala prostory pro přijetí předmětných movitých věcí. Tyto věci byly uskladněny v areálu ve Vlašimi u společnosti PENTAR, a. s., což by zcela jednoznačným způsobem vyplynulo z navržených svědeckých výpovědí, kdyby byly správcem daně provedeny.
10. Žalobce se rovněž neztotožňuje s argumentací žalovaného, která se týká neprovedení inventury dovezených věcí, které byly předmětem řešené kupní smlouvy. Tyto movité věci byly zákonným způsobem prodány společnosti IVP SYSTEMS, a. s. a žalobci nevznikla povinnost provést inventuru tohoto nemovitého majetku, neboť mezi zapsáním do majetkové podstaty dne 2. 3. 2015 a prodejem dne 1. 6. 2015 nenastal rozhodný den podle účetních předpisů pro provedení inventury.
11. S poukazem na daňový doklad č. 10115001 žalobce dále namítá, že z předmětného prodeje uhradila daň. Na této skutečnosti žalobce zakládá své přesvědčení, že jestliže správce daně naznal, že prodej dle tohoto daňového dokladu navazujícího na předmětnou kupní smlouvu se neuskutečnil, měl správce daně daň z přidané hodnoty odvedenou dle tohoto dokladu vyhodnotit jako nesprávně přiznanou daňovou povinnost a daň snížit. To však neučinil.
12. Žalobce rovněž namítl dílčí nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí odkazujícího na zprávu o daňové kontrole, dle které žalovaný uvedl, že část předmětného zboží dle kupní

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

smlouvy ze dne 8. 6. 2015 byla již v té době prodána či již neexistovala, a to aniž by bylo uvedeno, o které konkrétní věci se mělo jednat.

13. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě navrhl zamítnutí žaloby.
14. Žalovaný odmítl porušení § 203 insolvenčního zákona, neboť v souladu s § 246 téhož zákona přechází na insolvenčního správce dispoziční oprávnění nakládat s majetkovou podstatou, což ale neznamená, že daňový subjekt by ztrácel právní subjektivitu a neměl by být i nadále účastníkem hmotněprávních vztahů. Na procesním postavení daňového subjektu v rámci daňového řízení se nic nemění a právě on je dle názoru žalovaného příjemcem rozhodnutí a osobou, které jsou ukládány povinnosti (§ 101 odst. 3 daňového řádu).
15. Žalovaný dále odmítl jakékoli pochybení v rámci důkazního řízení. Stran důvodu nevyslechnutí navržených svědků žalovaný odkázal na str. 17 a 18 Zprávy o daňové kontrole a bod 75 a násl. odůvodnění napadeného rozhodnutí. Co se týče nedostatků v identifikaci svědků, žalovaný zaujal takovýto postoj v případě navrhovaného výsledku představitelů celního úřadu, společnosti GERLACH spol. s r.o. a METRANS, a s.; nejednalo se o svědky ze společnosti daňového subjektu (svědci D. I., M. V., K. S., I. I.). U osob dostatečně identifikovaných žalovaný dopěl k závěru, že tyto výsledky nejsou pro nadbytečnost potřebné (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 9. 2010, č. j. 5 Afs 15/2010 – 71). Žalobce byl ve smyslu § 92 odst. 6 daňového řádu o neprovedení výsledku nedostatečně identifikovaných svědků informován při seznámení se s výsledkem kontrolních zjištění (písemnost č. j. 2073946/15/2201-61563-301449). Ve smyslu § 96 odst. 1 daňového řádu je pak žalovaný přesvědčen, že z povahy věci může být vyslechnuta jako svědek fyzická osoba, nikoli osoba právnická. Co se týče svědka K. S. a svědkyně L. H., odkázal žalovaný na body 78 a 79 napadeného rozhodnutí s tím, že z e-mailové komunikace, jak je uvedeno ve zprávě o daňové kontrole na str. 58 až 59, neplyne jejich působení ve společnosti STORAGE INDUSTRY, a. s. (původně PENTAR, a. s.). Ohledně identifikačních údajů osob ve smyslu uvedeného ustanovení žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 7. 2008, č. j. 9 Afs 98/2008 – 137.
16. Co se týče otázky hodnocení způsobilosti svědka vypovídat, tuto námitku považoval žalovaný za vytrženou z kontextu, k čemuž odkázal na body 46 – 49 napadeného rozhodnutí. Výpověď svědkyně JUDr. A. H. byla jako důkaz zhodnocena a současnou námitku vznesl žalobce až v návaznosti na to, jakým způsobem byla výpověď této svědkyně hodnocena. Ze shromážděných podkladů však neplyne, že by tato svědkyně nebyla schopna výpovědi pro volní nezpůsobilost.
17. Žalovaný rovněž odmítl dílčí nepřezkoumatelnost rozhodnutí s tím, že bod 57 odůvodnění, ke kterému žalobce tvrzenou nepřezkoumatelnost vztahuje, je nutno vnímat v kontextu str. 55 – 57 zprávy o daňové kontrole, přičemž správce daně ve zprávě rozvedl rozpory mezi jednotlivými listinami.
18. Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012 – 61 shledal žalovaný přílehlavým, neboť v bodě 56 odůvodnění napadeného rozhodnutí je užit ve vztahu k argumentaci ohledně úhrady kupní ceny zboží.
19. Přiznání a odvedení daně dle daňového dokladu č. 101150001 nelze dle názoru žalovaného považovat za důkaz existence plnění (bod 58 a 59 odůvodnění napadeného rozhodnutí).

20. Z daňového spisu vyplynuly pro krajský soud následující podstatné skutečnosti: Usnesením Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 21. 3. 2012, č. j. KSCB 26 INS 2227/2012-A-33 byl zjištěn úpadek žalobce, který byl následně dle usnesení ze dne 22. 6. 2012, č. j. KSCB 26 INS 2227/2012-B-28 řešen konkurzem.
21. V návaznosti na daňové přiznání žalobce k DPH za zdaňovací období listopad 2013 vedl správce daně s žalobcem neúspěšně řízení o odstranění pochybností a následně provedl daňovou kontrolu.
22. Kupní smlouvu č. 002 ze dne 8. 6. 2015 uzavřenou žalovaným za daňový subjekt se společností IVP SYSTEMS, s. r. o., jednajícím JUDr. A. H., založena na č. l. 35 daňového spisu, mělo být převedeno vlastnické právo k řadě movitých věcí uvedených v příloze této smlouvy za 375 000 Kč bez DPH. Dle předávacího protokolu ze dne 11. 6. 2015 byly tyto věci předány (založen na č. l. 47).
23. Na č. l. 43 daňového spisu je založeno kontrolní zjištění ze dne 30. 8. 2016, jehož obsahem je mj. konstatování správce daně o nadbytečnosti výsledku svědků D. I., M. V., K. S., I. I., neboť informace o konkrétním materiálu, nástrojích a náradí, množství a hodnotě byly zjištěny z jednotlivých vývozních a dovozních jednotných správních dokladů. Ohledně společnosti GELACH, METRANS, a. s. a příslušníků celní správy je podle § 92 odst. 6 daňového řádu konstatováno, že tyto společnosti nelze vyslechnout, přičemž žalobce neoznačil konkrétní fyzické osoby, jejichž výslech by měl být proveden. Nadto, skutečnosti, které by měl takovýto výslech objasnit, měl správce daně za zjištěné z jednotlivých daňových dokladů (které byly shromážděny orgány celní správy a dálkovým přístupem).
24. K těmto kontrolním zjištěním se daňový subjekt vyjádřil ve svém podání ze dne 20. 9. 2016 založeném na č. l. 47 daňového spisu, ve kterém na upozornění správce daně ve vztahu k jím navrženým svědeckým výpovědím nereagoval. Daňový subjekt předložil k dalšímu dokazování e-mailovou konverzací ze srpna a listopadu 2013 mezi S. M. ze společnosti Industrial Projects Department, DHL Global Forwarding (CZ), s. r. o. a L. H. (v kopii zasíláno na x a x), jejíž pracovní zařazení či postavení u daňového subjektu není z této komunikace zřejmé. Konverzace se týká kontroly překladu zboží, „HS kódů“ a přepravy kontejnerů, které se mají nacházet v České republice a musí projít celním odbavením a dalších kontejnerů, které mají být na cestě z Reunionu do Hamburku a dál. K této konverzaci jsou přiloženy tabulky s obsahem kontejnerů.
25. Správce daně výzvou ze dne 25. 1. 2017 založené na č. l. 50 daňového spisu vyzval společnost DHL Global Forwarding (CZ), s. r. o. (dále také jako „dopravce“) k předložení listin, které by prokazovaly provedení přepravy zboží pro daňový subjekt v roce 2013. Dopravce sdělením doručeným správcem daně dne 26. 1. 2017 sdělil, že daňovému subjektu v roce 2013 neposkytl žádné služby, spolupráce mezi nimi probíhala pouze v letech 2010 a 2011. Správce daně se rovněž dotázal, zda dopravce neposkytl v roce 2013 přepravní služby společnosti PENTAR IMMO, a. s., k čemuž mu bylo sděleno, že nikoli. Pro společnost PENTAR, a. s. proběhla přeprava nádrží z Horního Slavkova do Turecka. V rámci e-mailového doplnění poté přepravce sdělil, že přepravní služby nebyly poskytnuty, fakturovány ani přímo insolvenčnímu správcem.
26. Dle zprávy o daňové kontrole projednané s žalobcem dne 8. 3. 2017, č. j. 398614/17/2201-61563-301449 bylo mj. zjištěno porušení § 23 odst. 1 písm. a), § 23 odst. 3 a § 108 odst. 1 Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

písm. e) zákona o DPH, neboť žalobce nepřiznal daň na výstupu z dovozu zboží propuštěného do volného oběhu. Proto byla žalobci následně doměřena předmětnými platebními výměry daň z přidané hodnoty. V rámci daňové kontroly nebylo prokázáno, že společnost IVP SYSTEMS, a. s. by předmětné zboží od žalobce skutečně pořídila.

27. Ve zprávě se uvádí, že žalobce k prokázání původního vyvezení předmětných nemovitých věcí a jejich zpětnému dovozu navrhl výslech čtyř fyzických osob identifikovaných datem narození a jejich pozicí v představenstvu daňového subjektu (svědci D. I., M. V., K. S., I. I.) a dále společnosti METRANS, a. s. jakožto přepravce zboží do zahraničí. Správce daně uzavřel, že seznam konkrétních vyvezených a zpětně dovezených věcí z jednotlivých jednotných správních dokladů poskytnutých celní správou včetně popisu ceny těchto věcí je dostatečný. Z tohoto důvodu shledal výslech navržených fyzických osob nadbytečným; ve vztahu k výslechu společnosti METRANS, a. s. uzavřel, že vyslechnout lze pouze fyzickou osobu a žalobce takovou fyzickou osobu v souladu s § 92 odst. 6 daňového řádu neuvedl. Kopie jednotných správních dokladů a výpisy pořízené dálkovým přístupem jsou založeny v daňovém spise.
28. Dne 16. 3. 2017 přikročil správce daně k vydání shora uvedených platebních výměrů, proti kterým žalobce dne 18. 4. 2017 brojil odvoláním.
29. Dne 19. 6. 2017 proběhl výslech svědkyně JUDr. A. H., jednatelky společnosti IVP SYSTEMS, a. s. Svědkyně ve vztahu k otázkám ohledně společnosti samotné odkázala na údaje v obchodním rejstříku a odmítla se o činnosti společnosti více bavit. Ve vztahu k daňovému subjektu uvedla, že ve společnosti působí od roku 2014, o předchozí spolupráci ji nebylo nic známo. Svědkyně si pouze v obecných rysech vzpomněla, že podepisovala kupní smlouvu a předávací protokol; věci prohlédli zaměstnanci, předání proběhlo asi ve Vlašimi. Na doplňující otázky svědkyně odpovídala neurčitě, neboť, jak uváděla, si to již nepamatuje. Předloženou kupní smlouvu, svůj podpis na ní, rozpoznala. K průběhu výslechu nebyly vzneseny žádné připomínky.
30. Ve spise je dále založeno sdělení správce daně ze dne 23. 6. 2017 o tom, že společnost IVP SYSTEMS, a. s. nebyla evidována v rámci daně z příjmů ze závislé činnosti. Výkaz zisků a ztrát ke dni 31. 12. 2015 neuváděl žádné mzdové náklady; příloha k účetní uzávěrce uváděla, že společnost je bez zaměstnanců; dle přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2015 společnost neměla žádné zaměstnance.
31. Výzvou ze dne 31. 1. 2018 byl žalobce vyzván k seznámení se s podklady rozhodnutí. Výzva rovněž obsahovala hodnocení výpovědi svědkyně JUDr. A. H., ke které žalovaný uvedl, že tato výpověď nemůže sloužit jako věrohodný důkaz prokazující prodej zboží. Na tuto výzvu reagoval žalovaný ve svém vyjádření ze dne 14. 2. 2018, ve kterém popsal výpověď svědkyně jako nesrozumitelnou, zmatečnou atd. s tím, že žalovaný měl posoudit mentální schopnosti svědkyně. Žalobce dále navrhl výslech K. S. a jeho asistentky L. H. ze společnosti PENTAR, a. s., se kterými bylo jednáno před uzavřením samotné kupní smlouvy, tito svědci měli prokázat skladování zboží ve Vlašimi.
32. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování daňového orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s. ř. s.“). Krajský soud rozhodl ve věci bez jednání, neboť pro byly splněny podmínky podle § 51 odst. 1 s. ř. s.

33. Žaloba není důvodná.
34. Krajský soud se nejprve zabýval namítanou neplatností platebních výměrů a napadeného rozhodnutí, kterou žalobce spatřuje ve vazbě na § 203 ve spojení s § 168 insolvenčního zákona a poukazem na přechod dispozičního oprávnění na žalobce, jakožto insolvenčního správce, dle § 246 téhož zákona. Tuto námitku shledal krajský soud nedůvodnou.
35. Ustanovení § 203 insolvenčního zákona stanovuje, že není-li dáno jinak, pohledávky za majetkovou podstatou a pohledávky jim postavené na roveň se uplatňují vůči osobě s dispozičním oprávněním. Ustanovení § 168 téhož zákona definuje pohledávky za majetkovou podstatou. Tato ustanovení upravují způsob uplatňování existujících pohledávek a jejich uspokojování. Z tohoto důvodu nemají jakýkoli vztah k nalézacímu řízení před správcem daně a žalobcovo závěry nejsou správné.
36. Žalobcův právní názor není správný ani s ohledem na § 246 insolvenčního zákona, který upravuje dispoziční oprávnění insolvenčního správce nakládat s majetkovou podstatou, jakož i právo vykonávat práva a plnit povinnosti, které přísluší insolvenčnímu dlužníkovi, pokud souvisí s majetkovou podstatou. Postavení daňového subjektu v rámci daňového řízení jakožto osoby povinné k dani zůstává v zásadě nedotčeno. Jak uvedl rozšířená senát Nejvyššího správního soudu ve svém rozsudku ze dne 10. 7. 2018, č. j. 4 As 149/2017 – 121, publ. pod č. 2767/2018 Sb. NSS (rozhodnutí správních soudů jsou dostupné na www.nssoud.cz), „orgány veřejné správy zásadně nejsou omezeny v tom, aby po dobu účinků rozhodnutí o úpadku i nadále uplatňovaly vůči dlužníkovi svou zákonem vymezenou pravomoc, a dlužník i nadále zůstává tím, kdo jako účastník řízení má procesní práva a povinnosti a procesní způsobilost podle obecných pravidel správního (a tedy i daňového) práva procesního.“ Není sporu o tom, že na insolvenčního správce přešla v souladu s § 246 insolvenčního zákona dispoziční oprávnění, což se v rámci daňového řízení projevilo tím, že správce daně i žalovaný v rámci řízení jednali právě s žalobcem jakožto insolvenčním správcem. Skutečnost, že zjištěná daňová povinnost byla uložena právě daňovému subjektu – insolvenčnímu dlužníkovi, z jehož majetku má být hrazena, není s uvedeným ustanovením v rozporu.
37. Krajský soud dále neshledal ani žalobcem namítané porušení § 92 odst. 6 daňového řádu.
38. Žalobce tuto námitku vznesl ve vztahu k neprovedení výsledku svědků D. I., M. V., K. S., I. ., celních úředníků a společnosti METRANS, a. s. a následně i k neprovedení výsledků dalších osob (viz níže).
39. Co se týče jmenovitě uvedených fyzických osob, žalobce namítl, že tyto osoby nebyly správcem daně vyslechnuty, neboť žalobcem udaná identifikace těchto osob neměla být pro správce daně dostačující. Toto tvrzení žalobce je však v přímém rozporu s obsahem daňového spisu, zprávy o daňové kontrole a žalobou napadeným rozhodnutím, neboť výsledky těchto osob nebyly provedeny pro nadbytečnost.
40. Již v kontrolním zjištění ze dne 30. 8. 2016 správce daně uvedl, že výslech identifikovatelných fyzických osob „považuje za nadbytečný, neboť uvedení svědci byli navrženi k prokázání původního vyvezení předmětů a k tomu získal správce daně dostačující důkazní prostředky od Celní správy ČR“. Tuto argumentaci správce daně zopakoval i ve zprávě o daňové kontrole na straně 18, k čemuž doplnil, že „veškeré důkazní prostředky související s dovozem zboží, resp. s původním vyvezením zboží do třetí země, tj. informace jaký konkrétní materiál, nástroje a nářadí, v jakém množství a v jaké hodnotě byly předmětem

vývozu na stavby v zahraničí dle jednotlivých příslušných vývozních JSD a jaký konkrétní materiál, nástroje a nářadí, v jakém množství a v jaké hodnotě byly předmětem zpětného dovozu dle jednotlivých dovozních JSD byly získány v rámci odpovědí na výzvy k poskytnutí informací zaslaných příslušným celním úřadem...“ Obdobné skutečnosti jsou uvedeny i v bodě 77 žalobou napadeného rozhodnutí. Vzhledem k tomu, že námitka žalobce se v tomto místě zcela míjí skutečným stavem věci, nemohl se krajský soud více zabývat.

41. Totožné závěry je pak nutné vyslovit i v případě požadavku žalobce na výslech pracovníků celní správy. Tento požadavek žalobce formuloval jako žádost o provedení „*svědecké výpovědi pracovníků celního úřadu, kteří prováděli proclení při propouštění zboží do celního režimu volný oběh*“. Je zřejmé, že žalobce neoznačil jmenovitě konkrétní pracovníky celní správy, jejichž výslech požadoval a omezil se pouze na zcela obecné určení ve vztahu k proběhlému celnímu řízení. Žalobce měl být bezpochyby v rámci svého důkazního návrhu preciznější, neboť důkazní břemeno je nutno vztáhnout i na dostatečnou identifikaci důkazních návrhů. Správce daně a žalovaný však i v případě těchto svědků konstatovali, že k výsledkům těchto osob nebylo přistoupeno pro nadbytečnost, neboť rozhodné skutečnosti byly zjištěny od Celního úřadu pro Středočeský kraj a pro hlavní město Prahu. Námitka žalobce se tak opět míjí skutečným stavem věci.
42. Stejně tak tomu je i v případě návrhu na výslech společnosti GERLACH spol. s r.o. a METRANS, a. s., kde je nutno se rovněž ztotožnit s názorem správce daně, že jako svědek může být vyslechnuta pouze fyzická osoba. Z dosloveného znění § 92 odst. 6 daňového řádu žalobce dovozuje, že výsledku může být podrobena i právnická osoba, s čímž se však nelze z povahy věci ztotožnit. Uvedené ustanovení skutečně doslovně hovoří pouze o osobě, přičemž dle § 18 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů, rozeznáváme osoby fyzické a právnické. Právnická osoba je v § 20 téhož zákona definována jako „*pouhý*“ organizovaný útvar s právní osobností, který však není nadán svéprávností. Právnická osoba sama nejedná, postrádá vlastní volní a rozumovou stránku, a proto za ní zákonem stanoveným způsobem jednájí fyzické osoby (ať už na základě zákonného či smluvního zmocnění). Z těchto důvodů se krajský soud neztotožňuje s žalobcem předkládanou možností přímého výsledku právnické osoby. V tomto případě by přicházel v úvahu výslech statutárního zástupce dané právnické osoby či jiné eventuálně žalobcem zvolené fyzické osoby. Žalobce žádnou takovou fyzickou osobu neoznačil, což se mohl správce daně pokusit překonat, avšak i zde byla konstatována nadbytečnost takového výsledku.
43. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole k návrhu na výslech uvedených společností a příslušníků celní správy uvedl, že „*i v případě doplnění návrhů zástupce plátce o identifikace konkrétních fyzických osob, považuje správce daně výsledky z důvodu stanovení ceny a statistické hodnoty za nadbytečné*“, a to právě s ohledem na podklady opatřené od celních úřadů (viz bod 77 odůvodnění napadeného rozhodnutí, stejně jako strana 18 kontrolního zjištění). Tento závěr však žalobce v rámci vznesených žalobních bodů účinně nerozporuje, stejně jako nerozporuje skutečnosti zjištěné v návaznosti na spolupráci správce daně a orgánů celní správy.
44. V případě navržené výpovědi svědkyně L. H. a svědka K. S. žalobce vznesl zcela totožnou námitku. Návrh na provedení těchto svědeckých výpovědí vznesl žalobce v řízení před žalovaným. Ke svědkyni L. H. žalobce uvedl, že byla asistentkou svědka K. S. a společně působili ve společnosti PENTAR, a. s.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

45. V tomto případě žalovaný skutečně odmítl provedení výsledku těchto osob s odkazem na jejich nedostatečnou identifikaci ve smyslu § 92 odst. 6 daňového řádu. Z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí plyne, že žalovaný se pokusil neúspěšně vyhledat tyto osoby v obchodním rejstříku, k čemuž uvedl, že žalobce měl pravděpodobně na mysli dnešní společnost STORAGE INDUSTRY, a. s., což žalobce v žalobě potvrdil. Nelze přitom přisvědčit názoru žalobce, že v kontextu doložené e-mailové komunikace bylo působení těchto svědků v dané společnosti prokázáno a žalovaný měl dostatek údajů k tomu, aby tyto osoby předvolal. Z předložené e-mailové komunikace neplyne pracovní zařazení svědkyně L. H. v této společnosti, tím spíše pak ani pozice K. S., který se této konverzace aktivně nezúčastnil. Obsah této e-mailové konverzace není při hodnocení identifikace těchto svědků nijak nápomocný. Stran těchto e-mailů lze poukázat pouze na to, že ač předmětem těchto e-mailů měla být zřejmě přeprava kontejnerů s předmětným zbožím, samotný dopravce na dotaz správce daně popřel provedení jakékoli přepravy, což pouze vnáší další pochybnosti o pravdivosti tvrzení žalobce.
46. Při hodnocení postupu žalovaného nelze zcela odhlédnout od § 88 odst. 3 daňového řádu, který do nalézacího daňového řízení v případě daňové kontroly vnáší prvky koncentrace, když daňovému subjektu umožňuje navrhopvat doplnění výsledků kontrolního zjištění pouze v rámci vyjádření ke kontrolnímu zjištění, v jehož rámci žalobce tyto svědky nenavrhl. Toto ustanovení krajský soud zohlednil při posouzení toho, zda měl žalovaný povinnost vyzvat žalobce k doplnění jeho důkazního návrhu – identifikaci svědků. Krajský soud přihlédl k výsledkům dosavadního důkazního řízení a závěrům zprávy o daňové kontrole, stejně jako k tomu, že žalovaný dodatečně provedl i výsledk jednatelek společnosti IVP SYSTEMS, a. s., která měla od daňového subjektu předmětné zboží zakoupit, a výpověď této jednatelek tvrzení žalobce nepotvrdila. Byť by postup žalovaného založený na vyzvání žalobce ke sdělení identifikačních údajů těchto svědků přispěl k úplnosti zjištění rozhodných skutečností, má krajský soud za to, že neprovedením výsledku těchto svědků neporušil žalovaný svoji povinnost danou § 92 odst. 2 daňového řádu obsahující mj. zásadu materiální pravdy, jejíž porušení žalobce rovněž namítá, když brojí proti porušení § 8 daňového řádu.
47. Vzhledem k tomu, že žalobce vnímá porušení § 8 daňového řádu a zde zakotveného principu materiální pravdy pouze ve vztahu k procesnímu postupu správce daně a žalovaného při provádění, resp. neprovedení, navržených svědeckých výpovědí tak, jak je popsáno shora, neshledal krajský soud ani tuto námitku důvodnou.
48. Obdobné závěry je nutné zaujmout i k námitce vztažené k otázce skladování předmětného zboží uvedené v bodě 36 odůvodnění napadeného rozhodnutí. Skladování tohoto zboží mělo být dle žalobce prokázáno právě svědeckými výpovědi. Žalovaný vyslechl JUD. A. H., jednatelek společnosti IVP SYSTEMS, a. s., která nebyla schopna sdělit, kde „její“ společnost toto zboží uskladnila. Přičemž, jak uvádí žalovaný, jednalo se o cca 100 tun zboží. Žalovaný hodnocení, že „pokud by totiž korporace IVP SYSTEMS nedisponovala žádnými skladovými prostory, vyvolalo by toto zjištění pochybnosti, zda vůbec byla schopna přijmout takové množství zboží...“ užil při svém hodnocení výpovědi této svědkyně v návaznosti na to, že byla dotazována k předložení listin, které by prokázaly existenci skladových prostor, na což svědkyně poskytla pouze neurčité a vyhýbavé odpovědi. Jak žalobce uvedl, žalovaný získal určité pochybnosti, nicméně v rovině pochybností také zůstal. Žalovaný tak pouze vyložil své myšlenkové pochody ve vztahu k učiněné výpovědi,

což lze pouze kvitovat. S ohledem na shora uvedené závěry týkající se svědeckých výpovědí považuje krajský soud tuto dílčí námitku nedůvodnou.

49. K hodnocení výpovědi svědkyně JUDr. A. H. žalobce adresoval i další svoji námitku, kterou však rovněž nelze považovat za důvodnou. Žalobce namítá, že žalovaný nezhodnotil způsobilost této svědkyně k výsledku. Žalovaný provedl výslech této svědkyně za přítomnosti žalobce. V rámci svého rozhodování pak žalovaný tuto výpověď zhodnotil a dospěl k závěrům, které nesvědčí tvrzením žalobce, respektive jeho tvrzení nebyla touto výpovědí dosvědčena a žalovaný tak setrval na zjištěních učiněných správcem daně v rámci daňové kontroly. Žalobce, aniž by výpověď této svědkyně věcným způsobem účinně zpochybnil, namítá pouze to, že s ohledem na průběh výpovědi svědkyně měl žalovaný z úřední povinnosti zkoumat způsobilost této svědkyně vypovídat. Neměl-li však sám žalovaný pochybnosti o volních a rozumových schopnostech svědkyně a žalobce v tomto směru nevznesl jakoukoli výhradu při samotném výslechu (§ 62 odst. 2 daňového řádu), nebyl žádný důvod, aby se žalovaný takovými otázkami zabýval. Ostatně i sám občanský zákoník ve svém § 4 odst. 1 zavádí právní domněnku, že každá svéprávná osoba má rozum průměrného člověka i schopnost užívat jej s běžnou péčí a opatrností, a že to každý od ní může v právním styku důvodně očekávat. Pouhou neochotou k výpovědi, vyhýbavé či neurčité odpovědi, případně odvolávání se na nepamatování si určitých skutečností, jakkoli může být v tomto podezřelé, nelze považovat za náznak mentální nedostatečnosti této svědkyně, kterou by se měl žalovaný *ex-offo* zabývat.
50. Krajský soud nepřisvědčil žalobci ani ve vztahu k jeho námitce, že nemohl předložit inventurní soupisy majetku, neboť mezi zapsáním předmětných věcí do majetkové podstaty a dnem jejich prodeje nenastal rozhodný den podle účetních předpisů pro provedení inventury. Žalovaný nepožadoval výhradně předložení inventurních soupisů, žalobce namísto toho předložil správci daně jiné listiny, ve kterých však byly nalezeny určité rozpory. Správce daně a ani žalovaný nepředložení inventurních soupisů žalobci nevytkli takovým způsobem, jaký žalobce ve své žalobě popisuje, jednalo se spíše o pouhé konstatování skutečnosti s tím, že právě inventurní soupisy by byly vhodným důkazním prostředkem. Co se týče argumentace žalobce o rozhodném dni pro provedení inventury, daňový subjekt měl vlastnit předmětné zboží již několik let před tím, než jej žalobce (insolvenční správce) zahrnul do majetkové podstaty. V průběhu této doby měl daňový subjekt toto zboží, majetek, inventarizovat.
51. Námitka žalobce týkající se daňového dokladu č. 10115001, který měl být vydán v souvislosti s projednávaným prodejem, ve které žalobce tvrdí, že správce daně měl daň z přidané hodnoty odvedenou dle tohoto dokladu vyhodnotit, jako nesprávně přiznanou daň se mívá meritem tohoto soudního přezkumu. Krajskému soudu na tomto místě nepřísluší hodnotit povinnosti žalobce nebo správce daně, které se nevztahují k žalobou napadenému rozhodnutí.
52. Žalobce rovněž namítl dílčí nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí ohledně závěru žalovaného, že část zboží dle předmětné kupní smlouvy byla v té době již prodána či zanikla, neboť správce daně nekonkretizoval, o jaké věci se přesně jednalo.
53. Ze strany 57 zprávy o daňové kontrole plyne, že správce daně porovnával přílohu předmětné kupní smlouvy, ve které byl uveden seznam věcí, které byly předmětem této kupní smlouvy, s jinými shromážděnými listinami. Správce daně výslovně uvedl, z jakých listin učinil jaké závěry. Takto uvedl, že zjistil, že v seznamech věcí chybí tlakový vzdušník

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

a dále zboží dle jednotného správního dokladu č. 13CZ6100001JS5ERQ0. Tyto skutečnosti vedly správce daně k závěru, že příloha kupní smlouvy vykazuje oproti dalším listinám obsahové rozdíly. Vzhledem k tomu, že správce daně ve zprávě o daňové kontrole přezkoumatelně uvedl, na základě čeho dospěl k tomuto svému závěru, shledal krajský soud i tuto námitku žalobce nedůvodnou.

54. Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
55. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1, věty první s. ř. s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené v řízení před soudem. Z toho důvodu mu krajský soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává 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 nejblíže 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.

České Budějovice 21. prosince 2018

JUDr. Tereza Kučerová v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.