



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Václava Roučky a soudců JUDr. Petra Kuchynky a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci **žalobce: CZ stavby, s.r.o.**, se sídlem Barákova 79, 326 00 Plzeň, *zastoupený JUDr. Pavlem Šímou, advokátem, se sídlem Radobyčická 8, 301 00 Plzeň*, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2.11.2015, čj. 36931/15/5300-22443-711377,

t a k t o :

- I. Žaloba se z a m í t á .
- II. Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Napadené rozhodnutí

Žalobou napadeným rozhodnutím Odvolací finanční ředitelství zamítlo odvolání žalobce a potvrdilo jednotlivé dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty za měsíce srpen 2010, září 2010 a listopad 2010, kterým žalobci byla doměřena daň a současně stanovena povinnost uhradit penále ve specifikované výši.

II. Žaloba

Žalobce v prvním žalobním bodu namítal nejasnost předmětu prováděné daňové kontroly, neboť u žalobce probíhaly souběžně daňové kontroly na daň z příjmu právnických osob a na daň z přidané hodnoty. Z průběhu prováděných daňových kontrol nebylo patrné, zda se jedná o dvě samostatná daňová řízení, nebo zda se jedná o kontrolu společnou pro více daňových řízení prováděnou u jednoho daňového subjektu. Žalobce tvrdil, že podle způsobu provádění kontroly se nejedná ani o daňovou kontrolu prováděnou společně pro více daňových řízení ani o rozšíření daňové kontroly již probíhající, ale jedná se o samostatnou daňovou kontrolu, která v případě kontroly daně z přidané hodnoty byla zahájena dne 26.1.2012. Správce daně tak neměl přebírat důkazy z jiného řízení, měl si pro tuto samostatnou daňovou kontrolu obstarat důkazy sám, veškeré důkazy měl sám provést a měl zopakovat veškeré výsledky svědků. Správce daně však na důkazní návrhy žalobce ani na jeho tvrzení nijak nereagoval. Pokud žalobce navrhoval provést výslech svědků vyslechnutých v jiném daňovém řízení v rámci kontroly daně z příjmů právnických osob, na které také správce daně je odkazováno ve výsledku kontrolního zjištění u kontroly daně z přidané hodnoty z 21.7.2014, pak měl správce daně postupovat v souladu s § 93 odst. 3 daňového řádu a v opačném případě k takovým důkazům nemohl přihlížet a daňové řízení v rámci kontroly daně z přidané hodnoty bylo neúplné a správce daně bezdůvodně neprovedl žalobcem navržené důkazy. Správce daně by výsledky nemusel provádět znovu, pokud by se nejednalo o samostatnou daňovou kontrolu, ale o daňovou kontrolu prováděnou společně pro více daňových řízení nebo by se jednalo o rozšíření daňové kontroly již probíhající. Z postupu správce daně však vyplývá, že nejde o daňovou kontrolu prováděnou společně pro více daňových řízení, ani o rozšíření daňové kontroly probíhající.

V druhém okruhu žalobních bodů žalobce tvrdil, že správce daně v daňové kontrole dani z příjmů právnických osob u žalobce doplnil spisový materiál o doklady obstarané Policií České republiky, a to jmenovitě o výsledky jednání několika společností, které měli být dodavateli společnosti B a B Company s.r.o. Podle správce daně faktury vystavované těmito společnostmi pro B a B Company s.r.o. byly fiktivní, z čehož dovodil, že společnost B a B Company s.r.o. nemohla žalobci poskytnout v řízení o kontrole daně z příjmů právnických osob sporná plnění. Přitom bývalý jednatel společnosti B a B Company s.r.o. pan B. vypověděl, že tato společnost měla přibližně 200 subdodavatelů. Informace týkající se 7 subdodavatelů není možné zobecnit na všechny tyto subdodavatele a závěr správce daně o nemožnosti poskytnutí plnění ze strany společnosti B a B Company s.r.o. je tím nepřekoumatelný. Navíc uvedené výsledky zástupců dotčených společností nebyly provedeny v daňovém řízení o *kontrole daně z příjmů právnických osob* (zřejmě správně: o *kontrole daně z přidané hodnoty*). Žalobce se nemohl uvedených výsledků účastnit a klást vyslýchaným otázky. Přesto správce daně k těmto výsledkům přihlížel. Podle žalobce tyto závěry v rozporu se zákonem převzal správce daně do kontroly daně z přidané hodnoty, ač měl sám provést výslech zástupců těchto firem v řízení o daňové kontrole na DPH.

Žalobce v třetím okruhu žalobních tvrzení uváděl, že správce daně bezdůvodně odmítl doplnit dokazování o žalobcem navržené důkazy, které podle žalobce směřovaly k prokázání, že plnění deklarovaná na předmětných dokladech žalobce přijal od plátce daně tak, jak je na

těchto dokladech uvedeno. Touto cestou mohlo být prokázáno, že výše nároku na odpočet byla žalobcem správně stanovena a že není důvod, aby správce daně bez nároku na odpočet v jednotlivých zdaňovacích obdobích vylučoval jím uváděné částky.

Ve čtvrtém žalobním tvrzení žalobce uváděl, že správce daně se v podstatě přiklonil k tomu, že v případě žalobce se jedná ve vztahu k současně probíhající kontrole daně z příjmů právnických osob a kontrole daně z přidané hodnoty o kontrolu prováděnou společně pro více daňových řízení týkajících se jednoho daňového subjektu resp. o rozšíření daňové kontroly probíhající v jiném daňovém řízení. V takovém případě podle žalobce jde o jedno daňové řízení, pro které platí jedny lhůty. Kontrola DPH byla zahájena dnem zahájení kontroly daně z příjmů právnických osob, tedy již 29.11.2010. Prekluzivní lhůta tak marně uplynula dnem 31.12.2013. Vzhledem k tomu, že se jedná o jedno řízení, vztahuje se tato lhůta i na kontrolu daně z přidané hodnoty za dotčené měsíce roku 2010. V této lhůtě však daň pravomocně stanovena nebyla. Daň proto nelze stanovit z důvodu marného uplynutí prekluzivní lhůty a výše specifikované dodatečné platební výměry jsou proto nezákonné.

V rámci pátého žalobního bodu žalobce tvrdil, že v průběhu odvolacího řízení před žalovaným správce daně I. stupně doplnil řízení o výsledky svědků, kteří byli vyslýcháni Policií ČR, a to J.Š., R.B., J.B., R.S. a J.P. V průběhu daňové kontroly správce daně také provedl místní šetření u Alberta v Duhoně. K místnímu šetření však správce daně žalobce nepřizval, o jeho provádění žalobce neinformoval a neumožnil mu tak klást svědkovi otázky.

V rámci šestého žalobního bodu žalobce tvrdil, že dne 16.10.2015 byl seznámen se skutečnostmi zjištěnými v odvolacím řízení a byl vyzván, aby se k nim vyjádřil. Žalobce žalovanému sdělil, že jemu známá praxe správce daně, který v případě, že dochází v rámci odvolacího řízení prvostupňovým správcem daně k doplnění spisového materiálu, zve správce daně daňový subjekt po doplnění spisového materiálu k novému ústnímu jednání ve věci projednání a podepsání zprávy o daňové kontrole. V rámci odvolacího řízení proti dodatečným platebním výměrám na DPH za zdaňovací období srpen 2010, září 2010 a listopad 2010 žalobce nebyl k novému ústnímu jednání ve věci projednání a podepsání zprávy o daňové kontrole pozván. Přestože správce daně v jiných případech postupuje tak, že po doplnění spisového materiálu v rámci odvolacího řízení zve daňový subjekt k novému ústnímu jednání ve věci projednání a podepsání zprávy o daňové kontrole, v posuzovaném případě tak nepostupoval a závěr daňové kontroly se tím liší od závěru daňové kontroly v druhých případech. Žalobce zdůraznil, že ze strany správce daně nebyly provedeny jím navržené důkazy, na jejichž provedení nadále trvá, zejména trvá na provedení místního šetření a na provedení výsledku případě doplňujících výsledků navržených svědků. Jedná se zejména o výslech svědka B., u kterého se podle žalobce měl správce daně pokusit tohoto svědka předvolat.

Na podkladě výše uvedených tvrzení žalobce dovozoval, že žalovaný i správce daně I. stupně se dopustili procesních pochybení, které také žalobce již v daňovém řízení vytýkal a v důsledku těchto vad řízení navrhl, aby rozhodnutí žalovaného bylo zrušeno a věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě v rámci rekapitulace dosavadního průběhu řízení uváděl, že u žalobce byla daňová kontrola na DPH zahájena dne 26.1.2012 za zdaňovací období měsíců srpna, září a listopadu 2010. Správce daně dospěl k závěru, že žalobce neprokázal jednoznačně, že deklarovaná plnění přijal od plátce daně B a B Company, s.r.o. a proto za zdaňovací období srpen a září 2010 vyloučil nárok žalobce na odpočet DPH a ve zdaňovacím období měsíce listopadu 2010 dospěl k závěru, že žalobce porušil ust. § 47 odst. 4 zák. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty tím, že použil při zdanění služby u faktury č. 3810 ve prospěch společnosti DF STAVBY chybnou sazbu daně. Správce daně proto za měsíc listopad 2010 doměřil daň ve výši rozdílu mezi přiznanou daní a daní, která měla být přiznána tj. ve výši 33.500,- Kč. Žalobce byl dne 21.6.2014 v rámci ústního jednání seznámen s výsledky kontrolních zjištění a dne 11.12.2014 byla s žalobcem projednána a podepsána zpráva o daňové kontrole, čímž daňová kontrola byla ukončena. K jednotlivým šesti okruhům žalobních tvrzení žalovaný uváděl, že žalobní tvrzení se shodují s odvolacími důvody a proto odkázal na podrobnou argumentaci k jednotlivým odvolacím důvodům tak, jak je obsažena v žalobou napadeném rozhodnutí.

Žalovaný setrval na závěru, že v rámci posouzení oprávněnosti nároku na odpočet DPH podle § 72 a násl. zák. o DPH žalobce skutečně neprokázal, že zdanitelná plnění přijal od deklarovaného dodavatele společnosti B a B Company s.r.o., čímž žalobce neunesl důkazní břemeno a neprokázal naplnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně.

K prvnímu žalobnímu tvrzení a k požadavku žalobce, že správce daně měl zopakovat výsledky svědků vypovídajících v rámci daňové kontroly daně z příjmů právnických osob, protože se jednalo o samostatné daňové kontroly, žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí na str. 13 a str. 8-9, zdůraznil, že většina výsledků svědků byla provedena v rámci daňové kontroly prováděné správcem daně. V průběhu odvolacího řízení byl znovu proveden výslech svědka J.P., původně vyslýchaného Policií ČR. Žalovaný následně seznámil žalobce se zjištěnými skutečnostmi, které měly vazbu ke zdaňovacím obdobím měsíců srpen, září a listopadu roku 2009. Žalovaný seznámil žalobce s vyhodnocením těchto důkazních prostředků a současně žalobce vyzval k případnému uplatnění práva, se k těmto skutečnostem vyjádřit. Žalovaný zdůraznil, že považuje za projev přepjatého formalismu a projev ne hospodárnosti řízení vyslýchat téhož svědka zvlášť k dani z příjmů právnických osob a zvlášť k dani z přidané hodnoty, sepisovat o výpovědi dva protokoly a znovu se téhož svědka dotazovat na stejné otázky. Probíhala-li u žalobce souběžně kontrola na daň z příjmu právnických osob a kontrola na daň z přidané hodnoty mohl správce daně v souladu se zásadou správy daní upravenou v ust. § 7 odst. 2 daňového řádu, konat úkony pro různá řízení společně.

K námitce žalobce o uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení DPH žalovaný odmítl závěr žalobce, že se správce daně přiklonil k tomu, že se jedná v případě kontroly DPH ve vztahu ke kontrole daně z příjmů právnických osob o kontrolu prováděnou společně pro více daňových řízení, resp. o rozšíření daňové kontroly. Tento argument žalovaný neuvedl a naopak z napadeného rozhodnutí je zřejmé, že probíhala samostatná kontrola DPH prováděná pro více zdaňovacích období společně. Kontrola DPH za předmětná zdaňovací období byla zahájena 26.1.2012, tento úkon měl vliv na přerušení běhu lhůty pro stanovení DPH za

předmětná zdaňovací období a podle § 148 odst. 3 daňového řádu běžela 3 letá lhůta pro stanovení daně znovu a tím k prekluzi práva stanovit daň nedošlo. Dodatečné platební výměry ze dne 16.12.2014 byly vydány a doručeny žalobci dne 17.12.2014, tedy před uplynutím lhůty pro stanovení daně. Jejich oznámení pak mělo za následek prodloužení lhůty pro stanovení daně o 1 rok podle § 148 odst. 2 daňového řádu. Napadené rozhodnutí o odvolání bylo vydáno a doručeno žalobci dne 4.11.2015, což je rovněž ve lhůtě pro stanovení daně.

K požadavku žalobce po seznámení s doplnění odvolacího řízení na provedení nového ústního jednání ve věci projednání a podepsání zprávy o daňové kontrole se žalovaný již vyjádřil v napadeném rozhodnutí na jeho str. 16-17 a na zde obsaženou argumentaci odkázal. K otázce neprovedení opakovaného výslechu svědka B. žalovaný opět odkázal na vlastní argumentaci odůvodňující tento postup, tak jak je uvedena na str. 8 a str. 14 napadeného rozhodnutí.

Žalovaný označil žalobní tvrzení za nedůvodné a navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Projednání žaloby před krajským soudem.

K jednání o projednávání žalobě se žalobce a jeho právní zástupce s omluvou nedostavili a žalovaný v průběhu jednání setrval na argumentaci obsažené v napadeném rozhodnutí. Na tuto argumentaci plně odkázal a navrhoval, aby žaloba byla krajským soudem jako nedůvodná zamítnuta.

V. Posouzení věci krajským soudem.

a) Výchozí stav věci

Z obsahu správního spisu vyplynuly následující skutečnosti.

Finanční úřad v Plzni protokolem ze dne 26.1.2012, čj. 12996/12/138933401939 zahájil u žalobce daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2008, dále za zdaňovací období leden, březen až prosinec 2009 a za zdaňovací období leden až prosinec 2010. Dne 21. července 2014 byl žalobce Finančním úřadem pro Plzeňský kraj seznámen s výsledkem kontrolního zjištění kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden – prosinec 2010, jak dokládá protokol čj. 1409625/14/2301-05403-400761. Dne 4.8.2014 žalobce podal správci daně vlastní vyjádření ke kontrolnímu zjištění a navrhl provedení dalších důkazů. Po doplnění řízení o výsledky navržených svědků dne 11.12.2014 byla sepsána a projednána zpráva o daňové kontrole daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden – prosinec 2010. Dne 16.12.2014 Finanční úřad pro Plzeňský kraj vydal jednotlivé dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen, září a listopad 2010, vůči kterým dne 14.1.2015 podal žalobce odvolání, které 5.2.2015 dalším podáním doplnil. Dne 15.10.2015 byl žalobce podle § 115 odst. 2 daňového řádu seznámen se skutkovými zjištěními, která byla provedena v rámci odvolacího řízení.

b) Právní posouzení žaloby

Krajský soud při přezkoumávání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů, kterými bylo napadené rozhodnutí řádně napadeno (§ 75 odst. 1 a 2 s.ř.s.).

Žaloba není důvodná.

V daném případě soud přezkoumával zákonnost rozhodnutí žalovaného a vycházel co do rozsahu přezkumu z konkrétních mezí vytčených samotnou žalobou v jednotlivých žalobních tvrzeních. Z těchto tvrzení je patrné, že žalobce netvrdil, že by došlo k porušení hmotněprávních ustanovení a zaměřil se na tvrzení o porušení daňového řádu, ze kterých dovozoval, že tyto vady řízení měly vliv na samotnou zákonnost rozhodnutí ve věci samé.

V prvním žalobním bodu se žalobce dovolával nejasné otázky, zda se jednalo o daňovou kontrolu na DPH, která byla vedena samostatně, nebo zda se jednalo o kontrolu společnou pro více daňových řízení a byla vedena společně s kontrolou na daň z příjmů právnických osob. Při posouzení důvodnosti tohoto tvrzení, soud vycházel z obsahu daňového spisu, ve kterém je dokumentováno zahájení daňové kontroly ve věci daně z přidané hodnoty za předmětná zdaňovací období srpen, září a listopad 2010. Vedení samotné daňové kontroly jednotlivé dílčí úkony, které byly prováděny správcem daně, které byly završeny zprávou o daňové kontrole a jejím projednáním, dokumentují, že veškerá kontrolní zjištění, která byla činěna a veškeré kontrolní závěry, se týkají výhradně daně z přidané hodnoty za předmětná tři zdaňovací období a soud nenalezl jedinou skutečnost pro potvrzení předpokladu žalobce, že v dané věci se jednalo o společnou daňovou kontrolu pro daň z příjmu právnických osob a daň z přidané hodnoty. Toto žalobní tvrzení není proto důvodné a současně dokládá i nedůvodnost dalšího žalobního tvrzení podřazeného do čtvrtého kruhu tvrzení o namítané prekluzi. Tvrzení žalobce o uplynutí prekluzivní doby pro vyměření a stanovení daně v jeho případě bylo odvozováno právě z předpokladu, že počátek prekluzivní lhůty je nutno klást na počátek zahájení daňové kontroly ve věci daně z příjmů právnických osob, pakliže se jednalo o společné daňové řízení, kde byly prováděny dvě daňové kontroly, na daň z příjmu právnických osob a na DPH. Tento prvotní předpoklad žalobce se však nenaplnil a bylo proto nezbytné při posuzování prekluzivní lhůty pro stanovení daně z přidané hodnoty vycházet ze dne zahájení daňové kontroly DPH 26. ledna 2012. Daň byla proto vyměřena v zákonné lhůtě.

Soud z moci úřední se zabýval i dalšími aspekty, případné prekluze v dané věci a rovněž dospěl k závěru, že daň byla vyměřena v zákonné lhůtě. Lhůta pro vyměření daně podle tehdy platného zákona č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků počala běžet podle jeho § 47 a měla uplynout 3 roky od konce zdaňovacích období, ve kterých žalobci vznikla povinnost podat daňové přiznání. Před uplynutím této lhůty dne 26.1.2012 zahájením samostatné kontroly na daň z přidané hodnoty v souladu s ust. § 148 odst. 3 daňového řádu počala tato lhůta běžet znovu a měla uplynout dne 26.1. 2015. V době, kdy uplynutí této lhůty zbývalo méně než 12 měsíců, vydáním dodatečných platebních výměrů ze dne 16.12. 2014 došlo k oznámení rozhodnutí o stanovení daně žalobci, čímž nastala skutečnost odůvodňující prodloužení lhůty o 1 rok ve smyslu ust. § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu.

V dalším žalobním tvrzení žalobce tvrdil, že v průběhu daňového řízení byly prováděny výsledky jednání, které byly prováděny mimo zdaňovací řízení bez přítomnosti žalobce a byly převzaty jako podklady v souběžně vedeném řízení ve věci dani z příjmů právnických osob. Tyto skutečnosti soud neověřil jako pravdivé tvrzení, pakliže vyšel z obsahu správního spisu, konkrétně z obsahu protokolů o prováděných svědeckých výpovědích. Tyto výsledky byly prováděny v intencích jednotlivých návrhů daňového subjektu a byly provedeny většinou za přítomnosti oprávněného zástupce daňového subjektu. Pokud žalobce tvrdil, že správce daně odmítl provést jím navrhované důkazy, pak toto tvrzení soud opět hodnotil jako nedůvodné, neboť byly provedeny veškeré důkazy, které byly daňovým subjektem navrženy a pokud další nebyly provedeny, pak správce daně v odůvodnění závěrů zprávy o daňové kontrole a samotný žalovaný v napadeném rozhodnutí se vždy vypořádali s argumenty, proč tyto navrhované důkazy není potřebné provést a proč již provedené důkazy postačí pro učinění rozhodnutí ve věci samé. Jako neopodstatněné vyvstalo i další tvrzení žalobce, že v odvolacím řízení byl proveden výsledek svědků a tím, mělo dojít k novému projednání zprávy o daňové kontrole. Žalobce konkrétně tvrdil, že v odvolacím řízení byl proveden výsledek svědkyně Š., R.B. a J.B., R.S. a J.P. Toto první tvrzení žalobce se jeví jako nesprávné, protože výsledek J.Š. byl proveden 10. září 2014, výsledek R. a J.B., 2. října 2014, R.S. byl slyšen jako svědek 26. listopadu 2014, J.P. 15.12.2014, tj. před rozhodnutím správce daně I. stupně, který dodatečně platební výměry vydával 16.12.2014. Provádění místního šetření u A.D. bez přizvání žalobce a neumožnění klást svědkovi otázky není porušením zákonných procesních pravidel, neboť správce daně prováděl místní šetření podle § 80 daňového řádu a k jeho provedení může přizvat osobu, jejíž přítomnost je podle povahy věci potřebná. Právo být přítomen výsledku svědka a právo klást svědkovi otázky je vázáno na provádění výsledku svědka ve smyslu § 96 odst. 5 daňového řádu a při provádění místního šetření nebylo aplikováno.

Pokud jde o další tvrzení žalobce, který se dovolával toho, že v rámci odvolacího řízení došlo k doplnění spisového materiálu a právě to doplnění spisového materiálu nebylo prakticky zohledněno způsobem, který bývá obvyklý, tzn. provedením nového ústního jednání novým projednáním zprávy o dani a kontrole, pak toto tvrzení žalobce soud nehodnotí jako důvodné a procesní vadu v postupu odvolacího orgánu neshledává. Žalovaný nové důkazy provedené v průběhu odvolacího řízení, se žalobcem projednal v intencích ust. § 115 odst. 2 daňového řádu, a tím žalobci byla poskytnuta lhůta proto, aby se vyjádřil k novým skutečnostem a byl s novými zjištěnými skutečnostmi řádně seznámen. V tomto směru také nedošlo tedy k porušení daňového řádu způsobem, který by mohl mít vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé.

Žalobní tvrzení soud shledal nedůvodnými a na podkladě tohoto zjištění, na podkladě § 78 odst. 7 soudního řádu správního žalobu jako nedůvodnou zamítl.

Žalovaný správní orgán, který měl ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem proti žalobci, který ve věci úspěch neměl. Žalovaný však požadavek na náhradu nákladů řízení

neuplatnil, a proto bylo rozhodnuto, že na náhradu těchto nákladů nemá žádný z účastníků řízení právo.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost do dvou týdnů po jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

V Plzni dne 30. června 2017

**JUDr. Václav Roučka, v.r.
předseda senátu**

Za správnost: Kovářiková