



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. a JUDr. Pavla Vacka v právní věci žalobce **P.M.**, bytem ■■■, zastoupeného Tomášem Vrbackým, advokátem, se sídlem Mánesova 658/5a, 500 02 Hradec Králové, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 4. 2016, č. j. 15001/16/5200-10422-705050,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7. 4. 2016, č. j. 15001/16/5200-10422-705050, se pro vady řízení z r u š u j e a věc se v r a c í k dalšímu řízení žalovanému.**
- II. Žalovaný je p o v i n e n zaplatit žalobci k rukám právního zástupce Tomáše Vrbackého, advokáta, se sídlem Mánesova 658/5a, 500 02 Hradec Králové, náklady řízení ve výši 11 228 Kč, ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.**

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

Napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl žalobcovo odvolání a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Liberecký kraj, územního pracoviště v Jilemnici (dále jen „správce daně“) ze dne 6. 2. 2015, č. j. 243772/15/2605-50523-608171. Označeným prvostupňovým rozhodnutím – dodatečným platebním výměrem – správce daně žalobci doměřil daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012 ve výši 47 276 Kč a současně vyslovil, že žalobci vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 9 455 Kč.

S ohledem na skutečnosti zjištěné v průběhu daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob za rok 2011 zahájil správce daně dne 28. 2. 2014 u žalobce také daňovou kontrolu daně

z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012, a to v rozsahu uhrazení pohledávek z roku 2011 a uplatněných daňových výdajů v roce 2012 podle přijatých faktur od společnosti Silteko s.r.o. Dne 2. 4. 2014 byla daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012 rozšířena v plném rozsahu.

Správce daně zjistil, že si v předmětném zdaňovacím období žalobce uplatnil jako daňově účinné výdaje hotovostních úhrad osmi faktur vystavených společností Silteko s.r.o. v celkové výši 361 020 Kč. Předmětem fakturace byly práce a pomocné práce v lesnictví na základě smlouvy o dílo ze dne 18. 1. 2012 (žalobce v průběhu daňové kontroly na pravou míru uvedl, že mělo jít o smlouvu o dílo ze dne 1. 1. 2012, která byla jako jediná s uvedenou společností uzavřena), dále zajištění a likvidace nebezpečných látek a servis a údržba motorové techniky. Na fakturách bylo uvedeno datum vystavení 8. 10. 2012, forma úhrady v hotovosti a datum splatnosti dne 8. 10. 2012. Současně žalobce předložil výdajové pokladní doklady deklarující úhradu shora uvedených faktur. Předmětem smlouvy o dílo ze dne 1. 1. 2012 byl závazek společnosti Silteko s.r.o. provádět pro žalobce práce a pomocné práce v lesnictví, odměna byla smluvně dohodnuta formou měsíční paušální částky 26 800 Kč bez DPH za každého pracovníka uvedené společnosti, kterého si žalobce vyžádá.

Správce daně se snažil kontaktovat společnost Silteko s.r.o. za účelem ověření předmětných obchodních případů. Zjistil však, že se společností bylo zahájeno insolvenční řízení. Insolvenční správce sdělil, že účetnictví společnosti nemá k dispozici a že poslední jednatel společnosti J.H. převedl obchodní podíl na D.J., který je nekontaktní osobou.

S ohledem na vzniklé pochybnosti ohledně uskutečnění obchodních případů tak, jak byly žalobcem deklarovány předloženými fakturami a stvrzenkami, přistoupil správce daně ve dnech 8. 1. a 9. 1. 2014 ke svědeckým výslechům bývalých zaměstnanců či jednatelů společnosti Silteko s.r.o. Protože výsledky těchto svědků ve dnech 8. 1. až 9. 1. 2014 provedl správce daně, aniž by o nich informoval žalobce, přistoupil ve dnech 23. 4., 24. 4. a 30. 4. 2014 k jejich opakování. Z jednotlivých protokolů o svědeckých výpovědích vyplývá, že při opakovaném svědeckém výsledku postupoval správce daně tak, že nejprve konstatoval, že určitého dne se svědkem sepsán protokol o jeho výsledku, kterému předcházela poučení v souladu s daňovým řádem, a že nyní napравuje procesní chybu spočívající v upření práva žalobci být výsledku přítomen. Dále správce daně přečetl obsah protokolu o předchozím výsledku svědka, jeho text vtělil do protokolu, poté již umožnil žalobci klást svědkovi otázky. Jednotlivé protokoly o svědecké výpovědi byly vždy podepsány žalobcem, pracovníkem správce daně a odborným konzultantem žalobce. Dne 5. 6. 2016 správce daně doplnil dokazování na návrh žalobce o svědeckou výpověď D. M., bratra žalobce, a bývalého jednatele společnosti Silteko s.r.o.

Dne 3. 9. 2014 byl žalobce seznámen s hodnocením provedených důkazních prostředků a výsledkem kontrolního zjištění. Správce daně po vyhodnocení provedených svědeckých výpovědí dospěl k závěru, že žalobce neprokázal realizaci plnění ze strany společnosti Silteko s.r.o. v rozsahu, jak bylo deklarováno vystavenými fakturami. Žalobci neuznal hotovostní úhradu předmětných faktur jako daňově účinný výdaj podle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1991 Sb., o daních z příjmů. Zpráva o daňové kontrole byla s žalobcem projednána dne 29. 1. 2015 a tohoto dne i podepsána a stala se základem pro vydání dodatečného platebního výměru na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku

2012 ze dne 6. 2. 2015.

V odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru žalobce namítal, že správce daně nesprávně vyhodnotil provedené svědecké výpovědi, neboť přihlédl pouze k důkazům, které jeho tvrzení nepotvrzovaly, ovšem ani nevyvracely. Žalobce namítal, že někteří svědci potvrdily vykonávání prací společností Silteco s.r.o. pro žalobce, přičemž tyto výpovědi správce daně zbagatelizoval. Uvedl, že v řízení se dopouštěl správce daně nesrovnalostí s úmyslem ho poškodit, porušoval jeho práva a dopouštěl se chyb.

Napadeným rozhodnutím ze dne 7. 4. 2016 žalovaný podané odvolání zamítnul a dodatečný platební výměr ze dne 6. 2. 2015 potvrdil. V odůvodnění rozhodnutí žalovaný zdůraznil, že důkazní břemeno ohledně deklarovaných daňových výdajů uhrazených v hotovosti společností Silteco s.r.o. leželo na žalobci. Správce daně si přitom v průběhu daňové kontroly zajistil důkazy, jimiž tvrzení žalobce ohledně těchto výdajů spolehlivě vyvrátil. Žalovaný dovodil, že správce daně provedené důkazy hodnotil v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů a dospěl ke správným skutkovým a právním závěrům. Uvedl, že nejprve se sice svědecké výpovědi konaly bez účasti žalobce, pochybení však správce daně napravit tím, že provedl opakované svědecké výpovědi, kdy seznámil zúčastněné osoby se zněním původních výpovědí, které se tak staly nedílnou součástí protokolu o ústním jednání a v průběhu svědeckých výpovědí umožnil žalobci, aby kladl svědkům otázky. Žalovaný ve shodě se správcem daně konstatoval, že provádění lesních prací potvrdili čtyři svědci, ale protože jsou jejich svědecké výpovědi nejen ve vzájemném rozporu, ale i v rozporu s výpovědi dalších svědků – bývalých zaměstnanců společnosti Silteco s.r.o., kteří vypověděli, že nevěděli o tom, že by nikdo jiný z jiných zaměstnanců společnosti pracoval v lese, ačkoli o sobě vzájemně věděli, neosvědčil jejich svědecké výpovědi správce daně logicky jako důkaz v dané věci. Kromě toho bylo přihlédnuto ke vzájemným vztahům těchto svědků k žalobci, neboť bylo zjištěno, že svědci byli v době provádění svědeckých výpovědí v zaměstnaneckém poměru v nové společnosti žalobce, které byl D.M., bratr žalobce, dosavadním vlastníkem a jednatelem. Současně žalovaný hodnotil, že svědecké výpovědi pracovníků Silteco s.r.o., v jejichž náplni bylo vedení účetnictví a pokladny a kteří by museli mít o vystavení faktur a hotovostních úhradách povědomí, provádění takových prací pro žalobce popřeli. K likvidaci nebezpečných látek nebyla podle žalovaného doložena žádná písemná smlouva, svědecky bylo provádění takové služby potvrzeno pouze D. M. Ostatní svědci likvidaci nebezpečných látek pro jiné subjekty nepotvrdili, respektive takovou možnost přímo popřeli. K plnění spočívajícímu v servisu motorové techniky pak svědci vypověděli, že žalobce v dílně společnosti Silteco s.r.o. prováděl opravy strojů sám. Žalovaný tedy uzavřel tím, že správce daně zcela oprávněně z daňových výdajů vyloučil částku v celkové výši 361 020 Kč, protože žalobce neprokázal, že fakturované plnění bylo realizováno skutečně v daném rozsahu uvedenou společností Silteco s.r.o.

II. Žaloba

V žalobě podané v zákonné lhůtě žalobce namítal, že rozhodnutí je nezákonné. Žalobce především nesouhlasil se způsobem, jakým byly zhodnoceny provedené svědecké výpovědi, kdy část svědků vypověděla, že služby pro žalobce společnost Silteco s.r.o. provedla, část svědků tuto skutečnost nepotvrdila. Žalobce vyjádřil přesvědčení, že samotná skutečnost, kdy svědek přímo nepotvrdil, že práce v lese a jiné služby probíhaly, neznamená

bez dalšího, že služby nebyly pro žalobce uskutečněny. Z takové výpovědi lze usoudit pouze na to, že svědek o poskytovaných službách nevěděl. Takové svědecké výpovědi však žalovaný vyhodnotil chybně a nevypořádal se se všemi výsledky dokazování a závěry, ke kterým správce daně při hodnocení důkazů dospěl. Žalobce trval na tom, že skupina svědků, která nepotvrdila provádění předmětných prací a služeb, jejich provedení ani nevyvrátila. Svědecké výpovědi v jeho prospěch žalovaný bez jasného odůvodnění odmítl jako důkazní prostředek, hodnotil pouze důkazy v neprospěch žalobce. Nevypořádal se s rozpory ve svědeckých výpovědích, které podle žalobce vyplývaly ze značné doby, která uplynula od provádění služeb, a také z toho, že někteří svědci o pracích, které prováděla společnost Silteko s.r.o. pro žalobce, vůbec nevěděli. Podle žalobce si správce daně již na počátku řízení vytvořil vlastní úsudek a k jeho potvrzení prováděl pouze důkazy k jeho potvrzení.

O tom podle žalobce svědčí nezákonné výsledky svědků bez vědomí žalobce. Ke zhojení nezákonného postupu pak správce daně pouze znovu svědky předvolal, ale výslech opakovaně řádně neprovedl. Svědkům jen přečetl nezákonné výsledky a po přečtení nechal svědky podepsat, že souhlasí. Takový postup žalobce považuje za nezákonný, nikoli podle daňového řádu, neboť svědkovi nebyly ze strany správce daně kladeny žádné otázky a byly mu k podpisu pouze předloženy již vyplněné dokumenty. Podle žalobce je přitom nepravděpodobné, že by si svědci pamatovali doslovně odpovědi na původní otázky. Navíc od provedení původních nezákonných výpovědí mohlo dojít ze strany svědka ke zjištění nových skutečností a správce daně nedal svědkům prostor k dalšímu vyjádření.

Žalovaný pak nesprávně posoudil podjatost správce daně, která se projevila kladením otázek, na které správce daně nemohl dostat jinou než očekávanou odpověď. Rovněž byli předvoláni pouze svědci na dělnických pozicích a vyslýcháni o věcech, o kterých nemohli mít podvědomí. Byly jim kladeny otázky ohledně vedení společnosti a uzavírání smluv. Jednatelé společnosti Silteko s.r.o. pak žalovaný předvolal až na žádost žalobce, přičemž jednatele potvrdili poskytování prací a služeb tak, jak žalobce deklaroval.

Z uvedených důvodů žalobce navrhoval, aby soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a žalobci přiznal náhradu nákladů řízení.

III. Vyjádření žalovaného

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný shrnul dosavadní průběh řízení a obsah žalobních námitek. K těm následně uvedl, že skutkový stav a právní posouzení byly podrobně uvedeny v odůvodnění napadeného rozhodnutí, na které žalovaný odkázal. Žalovaný konstatoval, že správce daně provedl celkem čtrnáct svědeckých výpovědí, včetně výpovědí dvou jednatelů společnosti Silteko s.r.o. Provádění lesních prací potvrdili čtyři svědci, přičemž u všech bylo prokázáno příbuzenské či zaměstnanecké napojení na žalobce. Pokud se tyto svědecké výpovědi v obecné rovině shodovaly, byly ale v rozporu s výpověďmi dalších svědků, kteří většinou nevěděli o tom, že by někdo v lese pracoval. To žalovaný hodnotil ve spojitosti s daty uskutečněných zdanitelných plnění, jež nekorespondovala se skutečností, s duplicitní fakturací i pochybnostmi ohledně uzavření smlouvy o dílo, a vedlo ho to k závěru, že svědecké výpovědi nelze osvědčit jako důkazy prokazující žalobcova tvrzení. Žalovaný zároveň zmínil, že o hotovostních úhradách faktur by musela vědět účetní společnosti, která rovněž vyloučila, že by někdo v lese pracoval. K likvidaci nebezpečného odpadu pak

žalovaný uvedl, že žalobce nepředložil žádnou písemnou smlouvu. Likvidaci nebezpečného odpadu potvrdil pouze D. M., ostatní o takových službách pro jiné subjekty nevěděli, nebo tuto možnost přímo popřeli. K servisu a údržbě motorové techniky pak svědci uvedli, že žalobce prováděl opravy strojů v dílně společnosti sám. Proto podle žalovaného dospěl správce daně ke správnému závěru, že žalobce neprokázal realizaci prací a služeb deklarovaným dodavatelem ve výši 361 020 Kč. V podrobnostech vždy žalovaný odkazoval na jednotlivé části napadeného rozhodnutí.

Vyjádřil přesvědčení, že při hodnocení důkazních prostředků postupoval podle § 8 odst. 1 daňového řádu, na str. 13 až 15 rozhodnutí srozumitelně vyložil, v čem shledává rozpor ve výpovědích svědků, na str. 14 se pak řádně zabýval hodnověrností čtyř svědků, kteří vypověděli, že práce v lese prováděli. Podle žalovaného správce daně pochybení při provedení svědeckých výpovědí ve dnech 8. 1. a 9. 1. 2014 napravil opakováním svědeckých výpovědí ve dnech 23. 4., 24. 4. a 30. 4. 2014. Zmínil, že v průběhu provádění opakování svědeckých výpovědí žalobce nevznesl žádné návrhy ani výhrady proti obsahu protokolů. Na základě předchozích výpovědí, s nimiž byl žalobce u opakování výsledku svědků seznámen, a na základě doplňujících dotazů žalobce byly zjištěny všechny rozhodné skutečnosti pro určení, zda lesní práce a služby realizovala společnost Silteko s.r.o. a zda lze hotovostní úhradu předmětných faktur uznat jako daňově účinný výdaj.

Žalovaný odmítl, že by důvody, ve kterých žalobce spatřoval podjatost úřední osoby, tuto podjatost ve smyslu § 77 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, založily. Žalovaný dále konstatoval, že z důvodu nemožnosti kontaktovat společnost Silko s.r.o. přistoupil správce daně k výsledku bývalých zaměstnanců a jednatelů této společnosti. Nejednalo se o účelový postup správce daně, ale o jeho snahu rozptýlit pochybnosti ohledně fakturovaného plnění, které vyvstaly z předložených důkazních prostředků. Z celkového počtu čtrnácti svědeckých výpovědí však výkon prací v lese potvrdili pouze čtyři svědci z řad bývalých zaměstnanců a jednatelů této společnosti, přičemž u každého provedeného důkazního prostředku byla hodnocena jeho závažnost, zákonnost, pravdivost a věrohodnost.

Podle žalovaného jsou uplatněné žalobní námitky nedůvodné. Žalovaný proto navrhoval, aby soud žalobu zamítnul a žalobci právo na náhradu nákladů řízení nepřiznal.

IV. Posouzení věci krajským soudem

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů, přitom vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, v souladu s § 75 odst. 1 a 2 s. ř. s. Po provedeném přezkumu dospěl soud k závěru, že žaloba je důvodná.

Žalobní námitky směřují především do hodnocení provedených svědeckých výpovědí. Námitkami tohoto typu je však na místě zabývat se pouze tehdy, pokud šlo o důkazy provedené v souladu se zákonem. Žalobce totiž současně namítá, že správce daně postupoval při opakování svědeckých výsledků nezákonně.

Svědecká výpověď je tradičním důkazním prostředkem a podle § 93 odst. 1, odst. 3

daňového řádu má své nezastupitelné místo i v daňovém řízení. Podrobnosti ohledně svědků stanoví § 96 daňového řádu. Práva daňového subjektu v souvislosti s výsledkem svědka správcem daně jsou upravena v § 96 odst. 5, odst. 6 daňového řádu. Podle uvedených ustanovení *[d]aňový subjekt má právo být přítomen výsledku svědka a klást mu otázky v rámci dokazování svých práv a povinností. O provádění svědecké výpovědi správce daně daňový subjekt včas vyrozumí, nehrozí-li nebezpečí z prodlení. Ve vyrozumění daňového subjektu o provádění svědecké výpovědi správce daně uvede označení věci, ve které bude svědek vypovídat, a označení svědka, nehrozí-li nebezpečí, že by došlo ke zmaření účelu výpovědi.* Je-li v daňovém řízení prováděn výsledek svědka a daňový subjekt nemá možnost být výsledku přítomen a klást svědkovi otázky, je taková svědecká výpověď důkazem pořízeným v rozporu se zákonem (srov. rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 15. 3. 2004, č. j. 30 Ca 324/2001-39, publ. ve Sb. NSS 255/2004) a protokol o takové svědecké výpovědi je jako důkaz nepoužitelný.

Citovaná ustanovení jsou promítnutím čl. 38 odst. 2 věty právní Listiny základních práv a svobod, podle něhož má každý právo, aby jeho věc byla projednána v jeho přítomnosti a aby se mohl vyjádřit ke všem prováděným důkazům (srov. nálezy sp. zn. II. ÚS 173/01, ze dne 7. 1. 2004, publ. ve Sb. ÚS č. 32/2004, či ze dne 15. 1. 2002, sp. zn. I. ÚS 54/01, nálezy Ústavního soudu dostupné na www.nalus.cz). Právo být přítomen při svědecké výpovědi a klást svědkovi otázky umožňují daňovému subjektu učinit si názor ohledně jeho věrohodnosti a také pravdivosti jeho tvrzení. Jen tak je daňovému subjektu zajištěno, aby se mohl ke svědecké výpovědi kvalifikovaně vyjádřit a také svými otázkami (nikoli návodnými a kapciózními, v tomto směru platí pro daňový subjekt stejná pravidla jako pro výsledek prováděcího správce daně) spoluurčil obsah svědecké výpovědi a svědkovu výpověď (ať již spontánně uvedené skutečnosti či odpovědi na otázky správce daně) konfrontoval svými dotazy.

Ke smyslu a účelu práva daňového subjektu být přítomen výsledku svědka a klást mu otázky se pregnantně vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 14. 2. 2008, č. j. 2 Afs 25/2007-121, všechny rozsudky Nejvyššího správního soudu dostupné na www.nssoud.cz. V označeném rozsudku Nejvyšší správní soud uvedl: „*Vystavení svědka otázkám daňového subjektu zvyšuje zpravidla přesvědčivost a informační hodnotu, a tím i věrohodnost jeho výpovědi, neboť se svědek k rozhodným otázkám vyjádří v logice náhledu jak správce daně, tak stěžovatele a oba tyto náhledy tak lze konfrontovat a vyhodnotit. Zajištění reálné možnosti účasti při výsledku svědka je proto jedním z klíčových parametrů hodnocení zákonnosti provádění takového důkazu a jakémukoli jeho obcházení je třeba důsledně bránit. Klíčovou vlastností svědecké výpovědi, odlišující ji od jiných důkazních prostředků, je rovněž její nezprostředkovanost – svědek vypovídá za přítomnosti pracovníka správce daně i daňového subjektu a závěry o věrohodnosti a relevanci jeho výpovědi proto lze činit i z jeho nonverbálního projevu a celkového dojmu, kterým působí. V rozporu se zákonem proto je snaha správce daně o účelové vyhýbání se výsledku svědků a jejich nahrazování listinnými důkazy, například protokoly o výsledku pořízenými v jiných řízeních o právech a povinnostech.*“ (pozn. podtržení doplněno zdejším soudem). Z právě citovaného soud dovozuje, že imanentní součástí práv daňového subjektu v souvislosti se svědeckou výpovědí v daňovém řízení je nejen právo klást svědkovi otázky, ale také právo být přítomen celé svědecké výpovědi. Tomu ostatně odpovídá požadavek na nový výsledek svědka (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 2. 2011, č. j. 2 Afs 63/2010-209), nebyl-li

daňový subjekt správcem daně řádně o svědecké výpovědi vyrozuměn.

V souzeném případě není sporu o tom, že správce daně provedl svědecké výpovědi ve dnech 8. a 9. 1. 2014 v rozporu se zákonem, protože o jejich konání žalobce dle § 96 odst. 5 ve spojení s § 39 odst. 1 daňového řádu řádně nevyrozuměl. Svoje pochybení správce daně po upozornění ze strany žalobce (viz. námitky ze dne 14. 3. 2014) uznal a ve dnech 23., 24. a 30. 4. 2014 přistoupil k opakovaným svědeckým výpovědím, tentokrát již za přítomnosti žalobce. Postup, který správce daně při provádění opakovaných svědeckých výpovědí zvolil, však beze zbytku nenaplnil shora nastíněné požadavky. Ve své podstatě totiž správce daně výpovědi svědků neprovedl, pouze přítomné osoby včetně žalobce přečtením seznámil se zněním původních – avšak nezákonných – svědeckých výpovědí a obsah protokolů o nich vtělil do protokolů o opakované svědecké výpovědi. Svědkům nedal správce daně žádný prostor k vyjádření, ani jim nekladal otázky. Žalobce sice mohl posléze realizovat své právo klást jednotlivým svědkům otázky, avšak právo být přítomen výpovědi svědka a učinit si o ní úsudek na základě celého jejího průběhu mu bylo upřeno. Jak již soud uvedl, typickým znakem pro svědeckou výpověď je právě její bezprostřednost, kdy svědek vypovídá za přítomnosti správce daně i daňového subjektu (rozhodne-li svá zákonná práva realizovat). Svědecká výpověď může být ovlivněna právě i přítomností „druhé strany“, přičemž nejen správce daně, ale také daňový subjekt mají právo (s ohledem na zásadu „rovnosti zbraní“) učinit si úsudek o věrohodnosti svědka a pravdivosti jeho tvrzení z průběhu celé svědecké výpovědi, a to nejen na základě obsahu jeho odpovědí, ale také celkového dojmu z projevu svědka, včetně nonverbálního. Správcem zvolený způsob zopakování svědeckých výpovědí byl sice rychlejší a svědky méně zatěžoval, ale představoval obcházení zákonného postupu při dokazování svědeckou výpovědí. Se žalobcem lze souhlasit také v tom, že není pravděpodobné, že by svědkové s časovým odstupem (byť nikoli velkým) vypovídali naprosto shodně i za přítomnosti žalobce.

Protože žalovaný nezákonný postup správce daně při zopakování svědeckých výpovědí aproboval, vychází závěry orgánů finanční správy ohledně neunesení důkazního břemene žalobcem, a tedy neprokázání výdajů za práce vykonané společností Silteko s.r.o., převážně z nezákonně provedených svědeckých výpovědí.

S ohledem na tuto vadu řízení bylo nadbytečné, aby se soud zabýval námitkami týkajícími se vlastních úvah správce daně a žalovaného ohledně důkazní hodnoty jednotlivých svědeckých výpovědí, stejně jako úvahami ohledně obsahu otázek, které správce daně jednotlivým svědkům kladl.

V. Závěr a náklady řízení

Z uvedených důvodů soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil pro vady řízení podle § 78 odst. 1 ve spojení s § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. a věc v souladu s § 78 odst. 4 s. ř. s. vrátil k dalšímu řízení žalovanému.

Vysloveným právním názorem je žalovaný podle § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán. Jeho povinností v dalším řízení bude odstranit vytýkanou vadu řízení provedením řádných opakovaných svědeckých výpovědí, o nichž bude žalobce řádně vyrozuměn tak, aby mohl být přítomen celé svědecké výpovědi a teprve následně mohl klást svědkovi otázky v souladu s § 96 odst. 5,

odst. 6 daňového řádu. Pokud by se nepodařilo žalovanému vytýkanou vadu dokazování odstranit, bude muset učinit skutkové a právní závěry pouze na základě těch svědeckých výpovědí, u nichž byla žalobcova procesní práva dodržena beze zbytku, ve spojení s ostatními v daňovém řízení obstaranými důkazními prostředky.

Ve věci soud rozhodoval, aniž nařídil ústní jednání, v souladu s § 51 odst. 1 ve spojení s § 76 odst. 1 s. ř. s.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 věta první s. ř. s., podle kterého účastník, který měl ve věci plný úspěch, má právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.

V souzené věci byl se svou žalobou úspěšný žalobce, má proto proti žalovanému právo na náhradu nákladů, které důvodně vynaložil. Za tyto náklady je nutno považovat zaplacený soudní poplatek za podání žaloby ve výši 3 000 Kč dle příslušné položky Sazebníku soudních poplatků (příloha k zákonu č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích), dále odměnu za 2 úkony právní služby ve výši 6 100 Kč [2 úkony po 3 100 Kč na základě § 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 a § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), a to převzetí a příprava zastoupení a podání žaloby]; 2 režijní náklady podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu po 300 Kč, tedy ve výši 600 Kč; a částku 1 428 Kč odpovídající 21 % sazbě DPH z odměny a příslušných náhrad v souladu s § 57 odst. 2 s. ř. s., celkem tedy ve výši 11 228 Kč. Soud uložil žalovanému, aby vyčíslené náklady řízení žalobci nahradil v přiměřené lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku, k rukám jeho právního zástupce.

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

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

V Liberci dne 7. března 2017.

Mgr. Lucie Trejbalová,
předsedkyně senátu