



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. v právní věci žalobce **Real Walter, a.s.**, se sídlem v Ostravě-Mariánských Horách, Novoveská 95, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 8.7.2014 č.j. 17786/14/5000-14201-711429, ve věci daně z příjmů právnických osob,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 8.7.2014 č.j. 17786/14/5000-14201-711429 **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 3.000 Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 8.7.2014 č.j. 17786/14/5000-14201-711429, jímž bylo způsoben specifikovaným ve výroku tohoto rozhodnutí změněno rozhodnutí Finančního úřadu Ostrava III ze dne 17.6.2010 č.j. 94410/10/390912804401, kterým byla žalobci doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1.4.2004 do 31.3.2005, ve výši 266.500 Kč.

V podané žalobě žalobce namítl tyto žalobní body:

- 1) V odvolacím řízení bylo porušeno ustanovení § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen daňový řád), neboť v rámci odvolacího řízení byly doplňovány důkazní prostředky, včetně změny důvodů pro to, že některé důkazní prostředky nebyly hodnoceny jako důkaz. Žalovaný rovněž dospěl k odlišnému právnímu názoru, když opustil argumentaci o spojených osobách podle ustanovení § 23 odst. 7 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále jen ZDP) a nově hodnotil ekonomickou spjatost různých vybraných skupin členů sportovního klubu, kterou dokládá novými důkazy. S těmito novými okolnostmi nebyl daňový subjekt seznámen, nebylo mu umožněno se k nim vyjádřit, ani navrhnout provedení dalších důkazů. Takto vymezený žalobní bod žalobce detailně rozvedl na straně 3-6 žaloby.
- 2) V další části žaloby (str. 7-17 žaloby) žalobce vznesl rozsáhlé námitky vůči dílčím částem napadeného rozhodnutí. Namítl především:
 - porušení ustanovení § 8 odst. 2 daňového řádu v souvislosti s podobným případem poskytnutí daru společností DNS a.s.,
 - zpochybnění možnosti zhojení vad prvostupňového rozhodnutí v rámci odvolacího řízení mimo jiné s ohledem na ustanovení § 32 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZSDP),
 - závěry žalovaného, které učinil v návaznosti na citovanou judikaturu, jsou spekulativního charakteru, když nebylo doloženo, jaký převážný podíl výdajů (více než 50%) byl využit na soukromou spotřebu,
 - zpochybnění aplikace ustanovení ZSDP v rámci doplnění dokazování v odvolacím řízení v letech 2013 a 2014,
 - porušení ustanovení § 116 odst. 2 daňového řádu, odkazem na vyhledávací činnost ve smyslu předchozí právní úpravy (ZSDP) a tím nedostatečné vypořádání odvolacích námitek XVII. a XXIX.,
 - rozpornost argumentace žalovaného k odvolací námitce XXII., když žalovaný na jedné straně uvedl důvody, pro které se žalobce nemohl seznámit s obsahem darovacích smluv a na druhé straně tvrdil, že tak mohl učinit kdykoliv nahlédnutím do spisu,
 - nedostatečné hodnocení důkazů žalovaným např. závěru o spjatosti Ing. G. s panem K. Žalovaný zde odkazuje na protokol, který v předchozí pasáži napadeného rozhodnutí vyloučil z množiny důkazních prostředků,
 - zmatečné a nepřezkoumatelné závěry o vzájemných vazbách rodin členů sportovního klubu,
 - nesprávné hodnocení důkazů žalovaným a nedostatečně zjištěný skutkový stav, kdy žalobce od počátku řízení namítá, že prostředky nebyly použity pro soukromou spotřebu a jednou z odvolacích námitek je nepřezkoumatelnost tohoto tvrzení správce daně. Žalovaný se s touto námitkou vypořádal nepřezkoumatelným způsobem,
 - rozhodnutí žalovaného je postaveno na spekulacích a domněnkách, týkajících se mimo jiné úmyslného zakrytí ekonomické spjatosti členů sportovního klubu a zakrývání majetkové struktury právnických osob,
 - nesprávné vyhodnocení bodu II. b) stanov Sportovního klubu Universe,
 - nesprávný výklad pojmu „aktivity široké veřejnosti“,
 - nepodloženost tvrzení žalovaného o výzvě adresované žalobci k prokázání prospěchu veřejnosti z poskytnutého daru,
 - nepřezkoumatelným způsobem vypořádané odvolací námitky XXIV. a XXVIII.,
 - spekulativním způsobem vypořádaná odvolací námitka XIII., rozporným způsobem vypořádané odvolací námitky XXV., 1) a XXVII.,
 - zpochybnění závěrečného odstavce str. 41 napadeného rozhodnutí,

- porušení ustanovení § 16 odst. 6 ZSDP, když byla uznána důvodnost námitek, avšak nebyla zjednána náprava před ukončením daňové kontroly, v souvislosti s tím bylo odepření podpisu zprávy o daňové kontrole (dále jen ZDK) učiněno důvodně,
 - nesprávné vypořádání námítky týkající se ustanovení § 32 odst. 9 ZSDP-sdělení důvodů rozdílů, ZDK nelze považovat za projednanou,
 - řádně podané námitky žalobce nebyly řádně vyřízeny před ukončením daňové kontroly, čímž byl žalobce zkrácen na svých procesních právech a k projednání ZDK vůbec nemělo být přistoupeno,
 - námitka neplatnosti rozhodnutí č.j. 8857/09/390931803417 z důvodu absence řádného podpisu nebyla žalovaným vyřízena,
 - nepřezkoumatelnost a zmatečnost vypořádání odvolací námítky VI., VII., VIII. a XV., 1),
 - spekulace žalovaného v návaznosti na použitou judikaturu (str. 46 napadeného rozhodnutí),
 - zpochybnění vypořádání odvolacích bodů IX. a X., XI. a XIV., XV. a XVI., XVII. až XIX.,
- 3) V závěrečné části žaloby (str. 17-20 žaloby) žalobce své již shora vymezené námitky zrekapituloval, opětovně zdůraznil spekulativnost úvah žalovaného, nedostatečnost a nepřezkoumatelnost vypořádání odvolacích námitek, nesprávnost závěrů o zneužití práva žalobcem, nedostatečné zjištění způsobu využití darovaných finančních prostředků, nesprávnost závěrů vystavených toliko na poznatcích o členské základně příjemce daru.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě setrval na svých závěrech a právní argumentaci obsáhle vyjádřených v napadeném rozhodnutí a navrhl zamítnutí žaloby.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění – dále jen s.ř.s.) a byl vázán obsahem žalobních bodů uvedených v žalobě (ust. § 75 odst. 2 s.ř.s.).

Z obsahu správního spisu krajský soud zjistil, že u žalobce proběhla daňová kontrola na daň z příjmů za období od 1.4.2004 do 31.3.2005. Žalobce uplatnil v daňovém přiznání odpočet ve výši 1.025.000,- Kč, a to odpočet daru podle ust. § 20 odst. 8 ZDP. Provedenou kontrolou bylo zjištěno, že se jednalo o dar poskytnutý SK Universe (dále jen SK), se sídlem v Praze 6, a to na základě darovací smlouvy ze dne 4.3.2005 pro účely financování a podpory tělovýchovy a sportu. Za žalobce darovací smlouvu podepsal předseda představenstva Ing. J. T., který je současně členem SK. Obdarovaný SK byl zastoupen Ing. P. P., tajemníkem SK, který byl také místopředsedou představenstva společnosti Th'system a.s., která je dle správce daně osobou jinak spojenou s žalobcem, jelikož se shodná osoba podílela na vedení obou osob, a to Ing. J. T., člen představenstva Th'system a.s. i žalobce. Dožádaný Finanční úřad pro Prahu 6 jako správce daně SK prověřil u tohoto subjektu, k jakému účelu byl dar využit a kterými konkrétními osobami a současně zaslal správci daně žalobce kopie účetních dokladů, smluv a jiných písemností, které předložila zplnomocněná zástupkyně SK daňové poradkyně Ing. J. S. Tyto podklady správce daně vyhodnotil pod body II. 1. až 5. ZDK, v nichž shrnul poznatky ke vzniku a vedení SK, přičemž v bodě I. 1 popsal propojení osob, které se podílejí na vedení SK a současně působí ve statutárních orgánech právnických osob, které činnost SK formou daru financovaly. Za důkazní prostředky v daňovém řízení zde byly označeny také výpisy z obchodního rejstříku společností žalobce, Th'system a.s. a PROFISYS a.s. V bodě I. 2 ZDK jsou vymezeny podstatné skutečnosti vyplývající ze stanov SK

s tím, že v období roku 2004 a 2005 bylo evidováno v SK 19 členů a členskou základnu tvořil úzký okruh osob včetně jejich rodinných příslušníků, přičemž se jednalo převážně o osoby působící ve statutárních orgánech právnických osob, které činnost SK financovaly prostřednictvím darů a zároveň o osoby s vazbou na osobu žalobce. Pod bodem I. 3 ZDK jsou označeni členové SK a jejich vazby na osobu žalobce, v bodě I. 4 pak jiné osoby podílející se na financování SK formou darů, v bodě I. 5 pak jsou uvedeny výdaje SK ve dvou tabulkách s označením čísla dokladu, datem, příjemcem, textem – účelem a částkou v Kč, případně v eurech. Správce daně vyhodnotil, že SK do svých nákladů zahrnul výdaje, které, ačkoliv jsou v charakteru sportovního (návštěva bazénu, SKI areálu, relaxačního centra aj.), představují náklady jednotlivců, příp. rodin. V nákladech jsou dále zaúčtovány výdaje jako běžné nákupy potravin, potřeb domácnosti, oblečení nesportovního charakteru, kosmetiky, knih, DVD, letenek do zahraničí. Správce daně pod bodem I. 6 ZDK shrnul, že z prostředků SK nebyly financovány sportovní a tělovýchovné aktivity široké veřejnosti, ale pouze aktivity a nákup spotřebního zboží pro úzký okruh osob a jejich rodin. Výdaje hrazené z prostředků SK nejsou určeny na sportovní účely pro širokou veřejnost, ale mají charakter soukromé spotřeby konkrétních osob s vazbou na osobu dárce. Správce daně tak dospěl k závěru, že došlo ke zneužití ust. § 20 odst. 8 ZDP. Součástí správního spisu jsou protokol sepsaný Finančním úřadem pro Prahu 6 dne 14.10.2008 č.j. 278185/08/006933/8934 se zástupkyní SK Ing. J. S., daňovou poradkyní, výpisy z bankovního účtu SK vedeného u Komerční banky, zápis z jednání valné hromady SK ze dne 6.2.2007, zpráva o hospodaření SK za rok 2005 a 2006, zpráva o přijatých darech SK včetně darovacích smluv za rok 2005 a 2006 a dále daňové doklady SK, protokol sepsaný se zástupkyní SK Ing. J. S. dne 6.11.2008 č.j. 296988/08/006933/8934, vyjádření předsedy SK P. G. k protokolu č.j. 278185/08/006933/8934. Poznatky vyplývající z podkladů předložených dožádaným Finančním úřadem pro Prahu 6 byly projednány s žalobcem v rámci předběžného projednání výsledků kontroly dne 14.11.2008 (protokol č.j. 154309/08/390931/509), na které následně reagoval žalobce písemným vyjádřením ze dne 28.11.2008, v němž vnesl námitky především proti interpretaci Stanov SK a způsobu hodnocení jednotlivých důkazních prostředků. Správce daně ve svém sdělení k vyjádření žalobce ze dne 9.2.2009 č.j. 9822/09/390931800/509 setrval na svých závěrech a současně zaslal žalobci kopie důkazních prostředků, jež jsou součástí daňového spisu. Žalobce ve svém vyjádření ze dne 12.3.2009 navrhl provedení důkazů, a to vyjádření SK k tomu, jak byla přijatá plnění skutečně použita a dále, aby správce daně provedl úplné zjištění skutkového stavu, tj. doložil, jak byla předmětná plnění skutečně čerpána, a to ve všech případech a nikoliv pouze u dvou náhodně vybraných faktur (faktury č. 170512005 a č. 170512013 – viz vyjádření správce daně ze dne 9.2.2009 č.j. 9822/09/390931800/509 str. 2 bod 3. – poznámka soudu). Správce daně ve svém vyjádření ze dne 30.3.2009 č.j. 50422/09/390931800509 sdělil žalobci důvody, pro které neprovede šetření u SK a zaslal mu současně v kopiích podklady předložené dožádaným správcem daně Finančním úřadem pro Prahu 6, jimiž jsou vyjádření předsedy SK Ing. G. a sdělení Ing. J. S. Rovněž uvedl, že tyto podklady nelze osvědčit v rámci daňové kontroly provedené u žalobce jako důkazy, přesto potvrzují závěry správce daně o využití prostředků SK. Dále žalobce sdělil, že protokoly o ústním jednání se zástupci SK a vyjádření tohoto subjektu nemohou být podle ust. § 31 odst. 4 ZSDP důkazními prostředky a nemohou být osvědčeny jako důkaz v rámci daňové kontroly žalobce, jelikož se jedná o jiný daňový subjekt než ten, u něhož probíhá daňová kontrola. Předvoláním ze dne 30.4.2009 byl žalobce předvolán k projednání výsledků daňové

kontroly na den 20.5.2009. Dne 7.5.2009 byly správci daně doručeny námitky žalobce ze dne 4.5.2009 podle § 16 odst. 4 písm. d) ZSDP proti postupu pracovníků správce daně Ing. M. G., Ing. Z. P. a Ing. D. P. v rámci prováděné daňové kontroly. Námitky byly formulovány pod písm. a) až k) tohoto podání. O námitkách bylo rozhodnuto rozhodnutím ze dne 27.5.2009 č.j. 88857/09/390931803417. Součástí správního spisu jsou také výpisy z obchodního rejstříku společností Th'system a.s., PROFISYS a.s., TH'distributor, spol. s r.o., E LINK a.s., DILERIS s.r.o. Součástí správního spisu jsou dále vyjádření místopředsedy SK P.P. k daňové kontrole u žalobce doručená správci daně dne 21.7.2009 a dne 19.8.2009. Sdělením ze dne 9.9.2009 č.j. 117430/09/390931800509 seznámil správce daně daňový subjekt s výsledky kontrolního zjištění s přihlédnutím k vyjádřením a námitkám daňového subjektu tak, jak budou formulovány do textu závěrečné ZDK. Dne 30.9.2009 byly správci daně doručeny námitky proti postupu pracovnice správce daně Ing. M. G. při provádění daňové kontroly a oznámení o neplatnosti vydaného rozhodnutí. O námitkách bylo rozhodnuto rozhodnutím správce daně ze dne 19.10.2009 č.j. 126889/09/390020800304. Podáním ze dne 11.12.2009 byly vzneseny námitky o podjatosti pracovníků správce daně. Tyto námitky žalobce doplnil podáním ze dne 22.1.2010 doručeným správci daně dne 25.1.2010. O námitkách podjatosti bylo rozhodnuto ředitelem správce daně ze dne 13.4.2010 pod č.j. 72464/390010802032 tak, že naplnění podmínek pro vyloučení pracovníků správce daně z daňového řízení nebylo shledáno. Dne 5.5.2010 pod č.j. 82443/10/390931800509 byly projednány výsledky daňové kontroly se zástupcem žalobce. V protokolu o projednání (na str. 3 až 4) zástupce žalobce vyjádřil ve čtyřech bodech důvody, pro které odmítá podepsat ZDK. Na str. 2 protokolu pak žalobce namítl, že k závěrečnému projednání ZDK nemůže dojít z důvodu nepravomocného rozhodnutí o vznesené námitce podjatosti vůči pracovníkům správce daně. Na základě výsledků daňové kontroly vydal správce daně dodatečný platební výměr ze dne 17.6.2010 č.j. 94410/10/390912804401, kterým žalobci dodatečně vyměřil daň z příjmů za uvedené zdaňovací období ve výši 266.500,- Kč. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, a to dne 23.7.2010, které současně směřovalo proti rozhodnutí o námitkách ze dne 27.5.2009 č.j. 88857/09/390931803417 a ze dne 19.10.2009 č.j. 126889/09/390020800304. Odvolání bylo doručeno správci daně dne 23.7.2010. Odvolání bylo doplněno podáním žalobce ze dne 8.9.2010 doručeným správci daně 9.9.2010. Dále bylo odvolání doplněno podáním žalobce ze dne 2.11.2010, které bylo doručeno žalovanému téhož dne. O odvolání bylo rozhodnuto rozhodnutím žalovaného ze dne 9.12.2010 č.j. 7553/10-1202-87662. Toto rozhodnutí žalovaného bylo zrušeno rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 30.7.2013 č.j. 22Af 17/2011-60, který nabyl právní moci dne 7.10.2013. Současně byla tímto rozsudkem věc vrácena žalovanému k dalšímu řízení.

V dalším řízení žalovaný písemností ze dne 8.1.2014 č.j. 549/14/5000-14201-711429 uložil správci daně I. stupně doplnění dokazování ve smyslu ustanovení § 115 odst. 1 daňového řádu. Na základě pokynu žalovaného správce daně výzvou ze dne 23.1.2014 vyzval daňovou poradkyni Ing. J.S. jako zástupkyni SK Universe ke svědecké výpovědi. Ing. J. S. ve sdělení ze dne 4.2.2014 uvedla, že jako daňová poradkyně je vázána povinností mlčenlivosti, a proto nemůže být jako svědkyně vyslechnuta. Výzvou ze dne 4.1.2014 správce daně vyzval ke svědecké výpovědi Ing. L. H. Průběh svědecké výpovědi je zachycen v protokolu ze dne 10.2.2014 č.j. 442108/14/3203-05401-800509. Z protokolu vyplývá, že svědek byl v době uzavření darovací smlouvy členem představenstva žalobce.

Zplnomocněný zástupce žalobce Ing. P. G. se z výsledku svědka omluvil sdělením ze dne 5.2.2014, jímž požádal o změnu termínu výsledku svědka. Svou neúčast omluvil zdravotními důvody-dlouhodobou pracovní neschopností, které doložil pracovní neschopenkou a lékařskými zprávami. Dále správce daně v rámci doplnění dokazování požádal dožádaného správce daně Finanční úřad pro hlavní město Prahu, územní pracoviště pro Prahu 6 žádostí ze dne 29.1.2014, o poskytnutí informací a listin ze spisového materiálu SK. Požadované listiny byly správci daně poskytnuty v rámci odpovědi dožádaného správce daně dne 11.2.2014. Výzvou ze dne 5.2.2014 vyzval správce daně SK o předložení zápisů z valných hromad konaných v letech 2004-2005, včetně prezenčních listin. Žalovaný vydal napadené rozhodnutí dne 8.7.2014.

Podle ustanovení § 115 odst. 1 daňového řádu v rámci odvolacího řízení může odvolací orgán provádět dokazování k doplnění podkladů pro rozhodnutí nebo k odstranění vad řízení, a nebo toto doplnění nebo odstranění vad uložit správci daně, který napadené rozhodnutí vydal, se stanovením přiměřené lhůty.

Podle ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu, provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru, než správce daně I. stupně a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele.

Doplnění dokazování v rámci odvolacího řízení shrnul žalovaný v napadeném rozhodnutí na str. 34-37, kde mimo jiné uvedl, že se v rámci odvolacího řízení snažil napravit procesní pochybení správce daně spočívající v tom, že v předchozím řízení byl zástupce SK vyslechnut bez přítomnosti žalobce. Uvedl, že správce daně akceptoval omluvu zmocněnkyně SK Ing. J. S. z důvodu povinnosti mlčenlivosti. Dále uvedl, že Ing. G. nebyl k podání svědecké výpovědi předvolán vzhledem k tomu, že byl v době doplňování řízení zástupcem žalobce na základě plné moci uplatněné u správce daně dne 29.4.2013 a časově omezené do 31.3.2014. Dále žalovaný uvedl, že vyjádření zástupců SK nelze považovat za v daňovém řízení využitelná, neboť byla získána v rámci vyhledávacího řízení, takže nemohla být zařazena mezi důkazní prostředky ani osvědčena jako důkaz. Tato skutečnost však nemohla mít vliv na zákonnost dodatečného platebního výměru a i žalovaným budou v jeho rozhodnutí vyjádření SK zcela pominuta, když má za to, že okruh ostatních podkladů je dostatečný pro závěr správce daně o zneužití práva odečtu daru od základu daně. Dále žalovaný uvedl, které důkazní prostředky shromáždil v rámci doplnění dokazování a budou dále hodnoceny jakožto zdroj důkazů nad rámec hodnocení správce daně. Následně žalovaný konstatoval (str. 36 dole), že protokol o výsledku svědka Ing. L. H. získaný v rámci doplnění dokazování podle ustanovení § 115 odst. 1 daňového řádu nebyl žalovaným mezi důkazní prostředky zařazen. Po konstatování obsahu protokolu o výsledku tohoto svědka žalovaný shrnul, že je z něj zřejmé, že jeho výsledkem nebylo zjištěno nic, čím by mohl být zjištěn skutečný stav věci, respektive čím by mohly být ověřeny skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně, a proto nebyl žalovaným užit jako důkazní prostředek.

Ve shora citovaném ust. § 115 odst. 2 daňového řádu je, pokud jde o doplňování dokazování, stanovena správnímu orgánu povinnost před vydáním rozhodnutí daňový subjekt seznámit se zjištěnými novými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují a poskytnout mu lhůtu, ve které se k nim může vyjádřit. Z takto formulované povinnosti vyplývá, že správní orgán musí daňový subjekt seznámit nejen s tím, jaké důkazní prostředky byly provedeny, ale zároveň s tím, které z nich osvědčil jako důkazy, tedy se svými závěry, které z nich dovozuje.

Pokynem ze dne 8.1.2014 č.j. 549/14/50000-14201-711429 žalovaný uložil správci daně poměrně rozsáhlé doplnění dokazování, které bylo z podstatné části založeno na svědeckých výpovědích zástupců SK, přičemž byly žalovaným vymezeny také skutečnosti, které je nutno výsledkem svědků ověřit. Dle pokynu žalovaného měli být jako svědkové vyslechnuti Ing. P. G. (v době poskytnutí daru statutární orgán SK) a Ing. J. S., zplnomocněná zástupkyně SK. Důvody nevyslechnutí Ing. J. S. jsou obsahem správního spisu prokázány a jsou právně akceptovatelné. Pokud se však jedná o výslech Ing. P. G., jeví se skutečnost, že správce daně nepřistoupil k jeho svědecké výpovědi z důvodu, že byl dle plné moci ze dne 29.4.2013 v době doplňování dokazování zplnomocněným zástupcem žalobce, poněkud účelová. Plná moc pro Ing. P. G. k zastupování žalobce byla vystavena na dobu určitou a končila dnem 31.3.2014, tj. ještě v průběhu odvolacího řízení, když napadené rozhodnutí bylo žalovaným vydáno až dne 8.7.2014. Krajský soud se shodně se stanoviskem žalovaného vyjádřeným v pokynu k doplnění dokazování ze dne 8.1.2014 domnívá, že výslech Ing. G. jako statutárního zástupce SK v rozhodné době byl pro posouzení skutkového stavu a závěry žalovaného podstatným důkazem. Je nutno vycházet ze základní premisy, kdy žalobce byl v posuzované věci dárce, s poskytnutým darem však fakticky nakládal obdarovaný, tj. SK Universe. Žádný z představitelů sportovního klubu se v průběhu daňového řízení procesně akceptovatelným způsobem k otázce využití daru nikdy nevyjádřil. Nelze akceptovat pochybnost žalovaného vyjádřenou v napadeném rozhodnutí na str. 35 (odstavec první), že s ohledem na personální propojenost s žalobcem nebudou zástupci SK vypovídat v jeho neprospěch. Označená část rozhodnutí jednak předjímá v obecné poloze obsah výpovědi uvažovaných svědků, jednak nerespektuje zákonnou povinnost správce daně přihlížet ke všemu, co v řízení vyjde najevo (§ 8 odst. 1 daňového řádu). Na tomto principu je přitom založena zásada volného hodnocení důkazů, tj. jejich hodnocení jednotlivě i v jejich vzájemné souvislosti. Bez ohledu na obsah výpovědí potencionálních svědků je následně vyhodnocení provedených důkazů předmětem správní úvahy správce daně. Nelze odhlédnout od toho, že žalobce navrhoval provedení svědeckých výpovědí zástupců SK již ve svém vyjádření ze dne 12.3.2009 a následně proti neprovedení těchto důkazů brojil v doplnění odvolání ze dne 9.9.2010. Svědecká výpověď je přitom důkazním prostředkem, jehož provedení spadá do výlučné kompetence správce daně. Daňový subjekt může takový důkaz za účelem unesení vlastního důkazního břemene toliko navrhnout. Žalovaný v postupu správce daně shledal pochybení, což ostatně vyjádřil stanovením rozsahu doplnění dokazování v písemnosti ze dne 8.1.2014. Na základě shora uvedeného je krajský soud toho názoru, že žalovaný následně zcela neodůvodněně ustoupil od svého původně deklarovaného rozsahu doplnění dokazování toliko z důvodu existence procesní překážky dočasného charakteru. Po datu 31.3.2014 již neexistoval důvod, pro který by původně zamýšlený svědek nemohl být vyslechnut. Důvodnou se jeví také námitka žalobce, že pokud by jej správce daně, případně žalovaný informoval o této procesní překážce, plnou moc

Ing. G. mohl vypovědět dříve. Důvody, které vedly správce daně k neprovedení svědecké výpovědi Ing. G., jsou podle názoru krajského soudu skutečností, s níž měl být žalobce ve smyslu ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu seznámen (zvláště, když nemohla být jako svědek vyslechnuta ani Ing. S.), aby buď mohl učinit úkon k odstranění procesní překážky bránící provedení svědecké výpovědi, popřípadě, aby navrhl provedení jiného důkazu (např. výpověď jiného svědka). Nabízel se také výslech Ing. G. po datu 31.3.2014. Žalovaný sám na str. 35 napadeného rozhodnutí uvádí svou vědomost o časovém omezení plné moci, která skončila tímto datem. Vzhledem k tomu, že napadené rozhodnutí bylo vydáno až dne 8.7.2014, je argumentace žalovaného ohledně neprovedení tohoto doplnění dokazování neudržitelná. Žalovanému nic nebránilo, aby po odpadnutí procesní překážky např. sám doplnil dokazování výsledkem tohoto svědka, případně provedení tohoto úkonu znovu uložil správci daně. Nastíněná procesní situace sice není v pravém slova smyslu „novou skutečností“, která by v rámci doplnění dokazování vyvstala (ve smyslu ust. § 115 odst. 2 daňového řádu), přesto je soud toho názoru, že takto měla být vnímána a s ohledem na její význam pro doplnění dokazování měla být žalobci sdělena. Správce daně je povinen v daňovém řízení dodržovat zásadu zákonnosti a přiměřenosti, ale také dbát zachování práv a právem chráněných zájmů daňových subjektů, což znamená, že musí dát daňovému subjektu dostatečný prostor pro uplatnění jeho práv. Ani zásada hospodárnosti daňového řízení (§ 7 daňového řádu) nemůže být nadřazena zásadě zákonnosti a povinnosti zachovat práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů (srov. přiměřeně rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci, ze dne 25.3.2009 č.j. 59Ca 114/2008-42, také náleznost Ústavního soudu ze dne 13.12.1999 sp. zn. II.Ús 246/99). Nastíněné zásady postupu správce daně jsou vyjádřeny v ustanovení § 5 odst. 1 a 3 daňového řádu a krajský soud dospěl v posuzované věci k závěru o jejich porušení.

Obsahem správního spisu má krajský soud za prokázané, že žalobce nebyl s výsledky doplnění dokazování seznámen, což potvrzuje také žalovaný ve vyjádření k žalobě, když uvádí, že pro takový postup nebyl důvod, když nebyly zjištěny žádné skutečnosti, které by již předtím nebyly žalobci známy. Na str. 36 napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl výčet důkazních prostředků, které byly shromážděny (v kontextu předchozího textu lze dovodit, že byly shromážděny v rámci doplnění dokazování) a které budou hodnoceny nad rámec hodnocení správce daně, a to seznam členů SK, zápis z valné hromady SK ze dne 29.10.2003 a doklady o výdajích SK-vybrané přijaté faktury a výdajové pokladní doklady. V případě posledně jmenovaných dokladů o výdajích SK není seznatelné, zda se jedná o nové důkazní prostředky získané v rámci doplnění dokazování či doklady, které již byly žalobci známy dříve, a to především s ohledem na formulaci uvozující tento výčet, tj., že byly shromážděny a budou hodnoceny důkazy nad rámec hodnocení správce daně. Žádnou pochybnost naopak nevzbuzují dále vymezené podklady, a to obecně známé skutečnosti vyplývající z obchodního rejstříku a rodinné vazby členů SK, jakož i listiny, týkající se ekonomické spjatosti Ing. G., které byly již obsahem zprávy o daňové kontrole. Uvedení výdajových dokladů SK mezi shromážděnými důkazy, které zatím nebyly hodnoceny, však vnáší značnou míru nepřehlednosti ohledně toho, co tvořily důkazní prostředky nově shromážděné a nelze bez bližší konkretizace těchto dokladů v napadeném rozhodnutí vyvrátit pochybnost žalobce, že se jednalo o důkazy, s nimiž měl být ve smyslu ust. § 115 odst. 2 daňového řádu seznámen. Krajský soud proto uzavírá, že v této části je napadené rozhodnutí

nepřezkoumatelné. Na základě shora uvedeného shledal krajský soud v této části první žalobní bod důvodným.

Naopak se neztotožňuje s názorem žalobce, že odvolací orgán dospěl k odlišnému právnímu názoru a že to byl další důvod, s nímž měl žalobce seznámit. Závěry správce daně I. stupně a žalovaného shledal krajský soud konzistentními, jak vyplývá ze zprávy o daňové kontrole a odůvodnění napadeného rozhodnutí. Lze souhlasit s žalovaným, že v napadeném rozhodnutí závěry správce daně toliko precizoval a šířeji odůvodnil.

V návaznosti na shora uvedenou právní argumentaci shledal krajský soud s ohledem na procesní stav věci předčasným posuzovat důvodnost dalších žalobních bodů.

Na základě shora učiněných závěrů krajský soud napadené rozhodnutí zrušil pro nepřezkoumatelnost (§ 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s.) a pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, mohlo-li mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé (§ 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s.). Současně věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. (§ 78 odst. 4 s.ř.s.). V dalším řízení je žalovaný vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

O nákladech řízení bylo rozhodnuto v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšnému žalobci vznikly s tímto řízením náklady zaplacením soudního poplatku ve výši 3.000 Kč.

Vzhledem k odlišné úpravě s.ř.s. a zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, v platném znění (dále jen o.s.ř.), týkající se nabytí právní moci rozhodnutí, stanovil soud žalovanému k plnění lhůtu 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku (ust. § 54 odst. 5 s.ř.s., § 159 a § 168 o.s.ř.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá toto vykonatelné rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

V Ostravě dne 27. října 2016

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu