



# ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK

### JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Jitky Zavřelové a soudců JUDr. Věry Šimůnkové a Mgr. Ing. Petra Šuránka ve věci **žalobce: M. P.**, bytem x, zastoupen společností ARIADNA, s. r. o., se sídlem Bořivojova 21, 130 00 Praha 3, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno – Střed, o žalobě proti rozhodnutí ze dne 27. 8. 2013, č. j. 21075/13/5000-14103-806032,

**t a k t o :**

- I.** Rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 8. 2013, č. j. 21075/13/5000-14103-806032, **se zrušuje a věc se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II.** Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku ve výši **4.114,- Kč**, a to do patnácti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

**O d ů v o d n ě n í :**

Žalobou ze dne 29. 10. 2013 se žalobce domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 8. 2013, č. j. 21075/13/5000-14103-806032, kterým byl k odvolání žalobce změněn dodatečný platební výměr Finančního úřadu ve Slaném (dále jen „správce daně“) ze dne 8. 12. 2012, č. j. 97444/11/031921208264, a to tak, že žalobci byla po této změně doměřena daň z příjmů fyzických osob za období roku 2008 ve výši 73.680 Kč a současně uložena povinnost uhradit penále ve výši 14.736 Kč (dále též souhrnně jen „rozhodnutí o dani z příjmů“).

Věc byla původně vedena pod sp. zn. 45 Af 35/2013 a později byla usnesením Krajského soudu v Praze ze dne 24. 8. 2015, č. j. 45 Af 32/2015 – 29, spojena ke společnému projednání s žalobou ze dne 26. 9. 2013, kterou se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 7. 2013, č. j. 19376/13/5000-14305-701707, kterým byl k odvolání žalobce částečně změněn dodatečný platební výměr správce daně ze dne 6. 12. 2012, č. j. 97232/11/031921208264, jímž byla žalobci dodatečně doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2008 ve výši 17.474 Kč a stanovena povinnost uhradit penále ve výši 3.494 Kč (dále též souhrnně jen „rozhodnutí o DPH“).

O obou žalobách rozhodl krajský soud rozsudkem ze dne 17. 12. 2015, č. j. 45 Af 32/2013 – 38, tak, že výrokem I. zrušil rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 8. 2013 (rozhodnutí o dani z příjmů) a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení a výrokem II. zamítl žalobu proti rozhodnutí ze dne 25. 7. 2013 (rozhodnutí o DPH).

Ke kasační stížnosti žalovaného Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 26. 5. 2016, č. j. 4 Afs 23/2016-52, výrok I. shora uvedeného rozsudku krajského soudu zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud se v rozsudku zabýval správností právního názoru krajského soudu o dobré víře žalobce při přijetí zdanitelných plnění uvedených na daňových dokladech, které vystavilo Družstvo I. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006 – 142, konstatoval, že závěr judikatury Soudního dvora Evropské unie, podle něhož nárok na odpočet DPH nemůže být dotčen skutečností, že v řetězci dodávek je jiná předchozí či následná transakce zatížena daňovým podvodem, o kterém plátce neví nebo nemůže vědět, platí nejen pro účely daně z přidané hodnoty, ale musí být respektován v obecné rovině, tedy i při posuzování uskutečnění daňového výdaje pro účely daně z příjmů. Neztotožnil se tudíž se žalovaným, že tvrzením stěžovatele, že pro účely daně z příjmů nepřipadá v úvahu aplikace závěrů judikatury o podvodném jednání z oblasti daně z přidané hodnoty a že z hlediska uznání daňových výdajů je rozhodující, zda předmětná plnění fakticky uskutečnil právě poskytovatel uvedený na daňovém dokladu, jímž daňový subjekt deklaruje právní stav.

V návaznosti na tyto obecnější úvahy se Nejvyšší správní soud zabýval otázkou, zda obstojí důvody, na základě kterých dospěl krajský soud k závěru o dobré víře žalobce při přijetí stavebních prací deklarovaných na příslušných daňových dokladech Družstvem I.. K tomu konstatoval, že „[p]odle zjištění správce daně, které bylo zmíněno i v rozhodnutí žalovaného o odvolání týkajícím se doměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008, totiž žalobce uplatnil daňové výdaje za stavební práce přijaté od Družstva I. v celkové výši 521.800 Kč a na bankovní účet nepodnikající fyzické osoby I. K. zaslal částky v celkové výši 151.210 Kč, přičemž část těchto plateb ve výši 76.610 Kč nebylo možné přiřadit k deklarovaným zdanitelným plněním. Zbývající částky v celkové hodnotě 74.600 Kč, které byly bezhotovostně uhrazeny I. K. za jím poskytnuté stavební práce, stěžovatel uznal za daňové výdaje a v rozhodnutí o odvolání o tuto částku žalobci snížil základ daně a tím i výši doměřené daně z příjmů za rok 2008. Zdaleka největší část plateb, které bylo možné přiřadit k zdanitelným plněním poskytnutým družstvem, však byla podle účetních dokladů uhrazena v hotovosti. Tímto způsobem měl přitom žalobce zaplatit částky ve výši 447.200 Kč, což představuje 85,7 % všech zdanitelných plnění přijatých od deklarovaného poskytovatele.

Žalobce tedy stavební práce uvedené na příslušných daňových dokladech hradil téměř výhradně v hotovosti, což je oproti bezhotovostnímu platebnímu styku obtížně prokazatelný způsob placení. Za této situace nemůže obstát závěr krajského soudu o vysoké míře obezřetnosti žalobce při realizaci obchodního vztahu s deklarovaným poskytovatelem zdanitelných plnění. Naopak, jestliže žalobce za přijaté stavební práce v převážné míře platil v hotovosti, tak kromě značných problémů při doložení výši zdanitelných plnění uvedených na daňových dokladech mohl předpokládat, že jejich skutečným poskytovatelem nemusí být družstvo, nýbrž osoby ukrajinské národnosti, které stavební práce fakticky realizovaly a neměly s deklarovaným dodavatelem nic společného.

Navíc žalobce si musel být vědom rizik plynoucích z prokazování skutečností, které se týkají deklarovaného smluvního vztahu s družstvem I., i na základě nedostatečnosti písemných záznamů o provádění jednotlivých stavebních prací. Žalobce totiž měl toliko uzavřít rámcovou smlouvu o provádění řemeslných prací ze dne 1. 2. 2008, což však ve svědecké výpovědi vyloučil I. S., který měl být na této smlouvě podepsán jako osoba jednající jménem družstva. Navíc z obsahu této smlouvy není možné zjistit, které konkrétní stavební práce, na jakém místě a v jakém rozsahu mají být realizovány. Žalobce neměl k dispozici ani jiné písemnosti, které

*by obsahovaly podrobnější popis vykonaných stavebních prací a z nichž by se daly ověřit údaje uvedené na předmětných daňových dokladech, včetně výše plateb údajně uhrazených v hotovosti.*

*Smluvní vztah mezi žalobcem a Družstvem I. a jeho realizace byly tedy velmi nedostatečně zdokumentovány a především s ohledem na platby v hotovosti dosahovala míra obezřetnosti žalobce téměř stejně malé intenzity, jako tomu bylo v případě plnění fakturovaných společností D. s.r.o., u nichž krajský soud dobrou víru žalobce neshledal. Za této situace nelze přisvědčit závěru krajského soudu, že žalobce s přihlédnutím ke všem okolnostem případu nemohl vědět o tom, že stavební práce pro něj ve skutečnosti nevykonává Družstvo I. jakožto jejich deklarovaný poskytovatel, nýbrž různé fyzické osoby ukrajinské národnosti. Naopak žalobce vzhledem k uvedeným okolnostem nevyvinul potřebnou opatrnost při uzavírání a realizaci obchodního vztahu s družstvem, a proto nemůže účinně argumentovat svou dobrou vírou a tím, že nemohl ze strany ukrajinských dělníků rozumně předvídat podvodné jednání.“*

Závěrem Nejvyšší správní soud uvedl, že v dalším řízení bude krajský soud vycházet z toho, že ve vztahu k zdanitelným plněním, která podle daňových dokladů mělo uskutečnit Družstvo I., nebyl žalobce v dobré víře a nemůže tak být na něho aplikována shora uvedená judikatura týkající se daňových podvodů. Za této situace krajský soud k žalobním námitkám posoudí, zda se žalobci v daňovém řízení podařilo prokázat, případně zda mu správce daně umožnil doložit, vynaložení nákladů v deklarované výši za situace, kdy skutečným poskytovatelem stavebních prací byl jiný subjekt než Družstvo I. uvedené na příslušných daňových dokladech, když i v takovém případě je možné o uznání daňových výdajů výjimečně uvažovat, jak již bylo zmíněno.

Krajský soud se proto v návaznosti na shora vyslovený právní názor zabýval otázkou, zda se žalobci v situaci, kdy ve vztahu k zdanitelným plněním, která podle daňových dokladů mělo uskutečnit Družstvo I., nebyl žalobce v dobré víře, tj. nelze tato zdanitelná plnění přičítat Družstvu I., podařilo prokázat, že skutečným poskytovatelem prací byl jiný subjekt. Žalobce v této souvislosti konkrétně tvrdil, že fakturované práce fakturované fakticky vykonali P. M. a I. K. Z obsahu správního spisu plyne, že toto tvrzení žalobce uplatnil v doplnění odvolání ze dne 2. 11. 2012, které bylo doručeno žalovanému (resp. ještě Finančnímu ředitelství v Praze) dne 5. 11. 2012. V této souvislosti žalobce navrhl výslech I. K. s tím, že bližší údaje o této osobě může správce daně zjistit od banky, které spravovala jeho účet č. 1597702033/0800 a nebo z údajů ze živnostenského rejstříku. Vedle toho žalobce navrhl i výslech dalších osob (zákazníků a spolupracovníků žalobce). Ze správního spisu dále vyplynulo, že adresa I. K. byla obsažena například na výpise ze zmiňovaného účtu, který byl Finančnímu úřadu ve Slaném doručen dne 6. 12. 2012.

Výslech I. K. však žalovaný neprovedl, a navíc ani v rozhodnutí o dani z příjmů nevysvětlil, proč tak učinil. Žalovaný přitom část plateb v celkové hodnotě 74.600 Kč, které byly bezhotovostně uhrazeny I. K. za jím poskytnuté stavební práce na rodinném domě v M., což bylo prokázáno svědeckými výpověďmi, uznal za daňové výdaje a v rozhodnutí o odvolání o tuto částku žalobci snížil základ daně a tím i výši doměřené daně z příjmů za rok 2008. Není přitom vyloučeno, že by výslech samotného I. K. mohl vést k témuž závěru i ohledně jiných plateb, které byly prováděny v hotovosti. Jestliže tedy žalovaný navrhovaný výslech I. K. neprovedl a ani tento svůj postup nevysvětlil, neumožnil žalobci doložit vynaložení nákladů právě za práce fakticky prováděné I. K. Proto závěr, že se žalobci nepodařilo prokázat vynaložení příslušných výdajů vůči I. K., nemá oporu v provedeném dokazování (je předčasné), které proto vyžaduje zásadní doplnění, což zakládá důvod pro zrušení napadených rozhodnutí bez nařízení jednání podle § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s. Žalovaný se v této souvislosti zaměří a i na otázku, zda bude zapotřebí provést i další z navržených výslechů (zákazníků a spolupracovníků), z nichž některé již provedeny byly.

Dále krajský soud poznamenává, že to co žalovanému vytýká ve vztahu k neprovedení výsledku I. K., nevytýká ve vztahu k P. M., který podle tvrzení žalobce rovněž měl práce provádět. Tuto osobu se totiž správce daně pokoušel předvolat na jemu známé adrese, avšak zásilka se vrátila s tím, že předvolaný na této adrese známý není. Jinou adresu se pak správci daně nepodařilo zjistit ani dotazem na cizinecký informační systém. Pokud žalobce sám správci daně či žalovanému nedodal jiný kontakt, nelze daňovým orgánům vytýkat, že výsledk této osoby neprovedly.

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobci, který byl ve věci úspěšný, přiznal soud náhradu nákladů řízení v celkové částce 4.114 Kč. Tato je odměnou zástupce ve výši, jež zahrnuje jeden úkon právní služby po 3.100 Kč [*sepsání vyjádření ke kasační stížnosti dle § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů*], jednu paušální částku jako náhradu hotových výdajů po 300 Kč podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu, vše zvýšeno o částku 714 Kč odpovídající 21 % DPH z předchozích částek.

**Poučení :** Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz).

V Praze dne 29. září 2016

**Mgr. Jitka Zavřelová, v. r.**  
předsedkyně senátu

Za správnost:  
Božena Kouřimová