



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Lukáše Hloucha, Ph.D. v právní věci žalobce: **ÚKLID – BONAR PRO s.r.o.**, se sídlem Příkop 843/4, Brno – Zábrdovice, zast. JUDr. Miroslavem Moltašem, LL.M., advokátem, se sídlem Kupkova 380/2, Břeclav, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 7. 2014, č. j. 18990/14/5000-14304-702972, ze dne 18. 7. 2014, č. j. 18993/14/5000-14304-702972, ze dne 18. 7. 2014, č. j. 18995/14/5000-14304-702972,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á**.
- II. Žalobce **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobce se žalobou doručenou Krajskému soudu v Brně dne 19. 9. 2014 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 7. 2014, č. j. 18990/14/5000-14304-702972, ze dne 18. 7. 2014, č. j. 18993/14/5000-14304-702972, ze dne 18. 7. 2014, č. j. 18995/14/5000-

14304-702972, kterým žalovaný zamítá odvolání žalobce a potvrzuje napadené dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj ze dne 27. 3. 2013 za doměřenou daň z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2008, prosinec 2008, leden a únor 2009, duben až prosinec 2009, leden až březen 2010 a květen až listopad 2010. Žalobce v žalobě požaduje přiznání odkladného účinku, které zdejší soud usnesením ze dne 31. 10. 2014, č. j. 31 Af 64/2014-45 nepřiznal.

II. Obsah žaloby

[2] Žalobce namítá, že napadené rozhodnutí žalovaného je nezákonné. Namítá nedostatečné odůvodnění dodatečných platebních výměrů, které odkazují zcela na zprávu o daňové kontrole. Zpochybňuje správnost zprávy o daňové kontrole a tvrdí, že v odvolacím řízení navrhl řadu důkazů, které žalovaný však z větší části nesprávně zhodnotil, jiné neprovedl vůbec a nezhojil vadu prvostupňových dodatečných platebních výměrů, a to, že neměly oporu v dostatečně zjištěném skutkovém stavu. Žalobce navrhoval výsledky svědků, které žalovaný odbyl. Žalobce má za to, že žalovaný nedostatečně zhodnotil předložené důkazní listiny. Další námitka žalobce směřuje proti nesprávnému posouzení sazby daně na výstupu v případě úklidových prací v bytových domech. Žalobce dále uvádí, že z knihy závazků je patrné, že původní doklady před jejich odcizením existovaly, a pokud se je následně nepodařilo v plném rozsahu rekonstruovat, svědčí to jediné o odpovědném přístupu k provádění rekonstrukcí. Žalobce dodává, že k této argumentaci svědčí i ustanovení § 35 odst. 6 zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ukládající sice účetní jednotce v případě odcizení nebo zničení účetních záznamů povinnost provést opatření k obnovení průkaznosti účetnictví, ke splnění této povinnosti však žádnou konkrétní lhůtu nestanoví a ponechává tak účetní jednotce volnost přiměřenou složitosti nápravy v každém jednotlivém případě. Žalobce dále tvrdí, že důkazní břemeno podle ustanovení § 92 odst. 5 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb. daňového řádu, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále též „daňový řád“), leží na žalovaném. Žalobce namítá, že žalovaný požadoval k odstranění pochybností originály daňových dokladů, ačkoli to zákon neukládá. Dle žalobce měl žalovaný do možných důkazních prostředků zahrnout i čestné prohlášení a případně vyvrátit obsah listin podle ustanovení § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu.

III. Vyjádření žalovaného a replika žalobce

[3] Žalovaný ve svém vyjádření, doručeném soudu dne 24. 10. 2014 navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Žalovaný odkazuje na žalobou napadené rozhodnutí. Žalovaný k námitce týkající se odůvodnění platebních výměrů odkazuje na ustanovení § 147 odst. 4 daňového řádu, kde zákon jasně stanovuje, že v případě, kdy dojde ke stanovení daně výlučně na základě výsledku daňové kontroly, považuje se za odůvodnění zpráva o daňové kontrole. Žalovaný má za to, že jednal zcela zákonně a probovaným způsobem. Žalovaný konstatuje, že dbal na postup dle ustanovení § 92 odst. 2 daňového řádu, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji. Žalovaný se v průběhu řízení vypořádal s navrženými důkazními prostředky a tyto buď provedl, nebo řádně odůvodnil, proč již nepovažuje za nutné provést např. další výsledky žalobcem navržených svědků. Žalovaný postupoval zcela v souladu s ustanovením § 5 daňového řádu a s ustanovením § 8 daňového řádu. Žalovaný má za to, že skutkový stav případu byl zjištěn zcela dostatečně, přesně a určitě, jak je patrné z průběhu řízení a ze správního spisu.

K předmětným výpovědím žalovaný uvádí, že byly provedeny ty svědecké výpovědi, které navrhoval sám žalobce ve svém odvolání. Správce daně i žalovaný zastává oprávněný názor, že tvrzení uvedených svědků nelze označit za důkazy, které by svědčily o oprávněnosti uplatněných nároků na odpočet daně. Žalovaný zdůrazňuje, že při správě daní se neuplatňuje zásada vyhledávací tak, jak je tomu zejména v trestním řízení, důkazní břemeno ohledně daně nenese stát, nýbrž daňový subjekt, který v procesu dokazování vedeném správcem daně musí své břemeno unést.

[4] Žalobce ve své replice, doručené dne 21. 1. 2015 zdejšímu soudu uvádí, že žalobce nese důkazní břemeno pouze tak, že navrhne důkazy k prokázání svého tvrzení. Žalobce brojí proti postupu žalovaného týkající se provádění důkazů. Má za to, že se nezabýval navrženými důkazy a nepřípustně předjímal, že by takové důkazy nepodložily tvrzení žalobce.

IV. Posouzení věci krajským soudem

[5] Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s.ř.s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s.ř.s.). Zdejší soud dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná**, že napadená rozhodnutí žalovaného **byla vydána** v souladu se zákonem. O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s. poté, kdy účastníci řízení s tímto postupem mlčky souhlasili.

[6] Ze spisového materiálu vyplývá, že dne 4. 8. 2011 byla zahájena daňová kontrola u žalobce ve smyslu ustanovení § 88 odst. 6 daňového řádu. Výsledky kontroly jsou zachyceny ve Zprávě o daňové kontrole č. j. 976721/13/3002-05403-705868 ze dne 22. 3. 2013. Obsahem daňové kontroly byla kontrola věcné a formální správnosti daňových přiznání, výpočtu a odvodu daně z přidané hodnoty za výše uvedená zdaňovací období. Předmětem kontroly byla přijatá a uskutečněná zdanitelná plnění deklarovaná předloženými daňovými doklady zahrnutá v evidenci pro daňové účely. Správce daně v rámci daňové kontroly zjistil nesrovnalosti mezi údaji uvedenými v daňových přiznáních a údaji uváděnými v evidenci pro daňové účely, chybějící náležitosti daňových dokladů, pochybnosti o oprávněném uplatňování snížené sazby daně u některých vykazovaných plnění, o oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet daně a další pochybnosti.

[7] Dne 10. 10. 2012 Finanční úřad Brno II vyzval daňový subjekt k prokázání skutečností ve lhůtě 15 dnů ode dne doručení výzvy. Žalobce měl doložit a prokázat správci daně, že byla u uvedených daňových dokladů uplatněná snížená sazba daně v souladu s ustanovením § 47 odst. 4 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále též „zákon o DPH“), dále měl prokázat a doložit nárok na odpočet daně dle ustanovení § 73 odst. 1 zákona o DPH, měl předložit daňové doklady a mimo jiné prokázat, že uvedená zdanitelná plnění byla použita v souladu s ustanovením § 72 odst. 1 zákona o DPH, pro uskutečnění ekonomické činnosti a že tyto doklady byly v souladu s ustanovením § 73 odst. 1 zákona o DPH vystaveny plátcem na nich uvedeným, tudíž, že nárok na odpočet daně byl daňovým subjektem uplatněn oprávněně. Daňový subjekt měl dále doložit objednávky, smlouvy, měl prokázat, jak byly provedeny úhrady a kdo hotovost

v uvedených případech předal. V některých případech měl daňový subjekt doložit originály daňových dokladů dle ustanovení § 73 odst. 1 zákona o DPH, jelikož neobsahovaly náležitosti dle ustanovení § 28 zákona o DPH. Ze spisového materiálu je zřejmé, že žalobce na výzvu nereagoval.

[8] Dne 19. 2. 2013 správce daně zaslal výsledek kontrolního zjištění na dani z přidané hodnoty daňovému subjektu spolu se lhůtou pro vyjádření se k výsledkům. Žalobce se opět v dané lhůtě nevyjádřil. Dne 22. 3. 2013 Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště Brno II vydal zprávu o daňové kontrole. Žalobce odmítl Zprávu o daňové kontrole podepsat. Správce daně však odkázal na ustanovení § 88 odst. 6 daňového řádu, kde je jasné uvedeno, že odepření podpisu zprávy o daňové kontrole kontrolovaným daňovým subjektem bez dostatečného důvodu nemá vliv na použitelnost zprávy o daňové kontrole jako důkazního prostředku. O důsledcích odepření podpisu byl žalobce poučen a tak okamžikem odepření podpisu nastávaly účinky projednání, oznámení zprávy o daňové kontrole a ukončení kontroly. Na základě daňové kontroly správce daně vydal dodatečné platební výměry, které byly doručeny žalobci dne 28. 3. 2013. Dne 22. 5. 2013 podal žalobce odvolání proti dodatečným platebním výměrům.

[9] Žalobce brojí proti hodnocení důkazů a nedostatečnému zjištění skutkového stavu.

[10] Zdejší soud se nejdříve zabýval obecně otázkou hodnocení důkazů. Dle základních zásad daňového řádu v ustanovení § 8 daňového řádu, správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. To znamená, že správce daně zvažuje, zda navrhované důkazní prostředky postačují, a které další je třeba použít, aby byl dostatečně prokázán skutkový stav. Volné hodnocení důkazů je postaveno na vnitřním přesvědčení správce daně, v žádném případě však neznamená libovůli v jeho postupu, nýbrž přísný logický postup opřený o znalost zákonů a jiných právních předpisů, právní vědomí, o všestranné, hluboké a logické zhodnocení jednotlivých důkazů v jejich vzájemných souvislostech, s přihlédnutím ke všem okolnostem případu. Správní orgán není povinen vzít v úvahu všechny důkazy navržené daňovým subjektem, neboť má právo je nejprve samostatně posoudit, a tedy i vyloučit ze svého rozhodování. To vše ale pouze za situace, že takovou svoji úvahu odůvodní. Rovněž tak je povinen uvést, proč navržený důkaz provést nehodlá (srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 5. 2008, č. j. 2 Afs 111/2007-75). Závěr správce daně musí být konzistentní, bezrozporný, vylučující jiný skutkový stav nebo jinak proběhlý skutkový děj. Jak uvádí ve svém rozhodnutí Nejvyšší správní soud ze dne 27. 11. 2008, č. j. 5 Afs 61/2008-80 „[t]akové závěry musí naopak vyplynout z racionálního myšlenkového procesu odpovídajícího požadavkům formální logiky, v jehož rámci bude důkladně posouzen každý z provedených důkazů jednotlivě a zároveň budou veškeré tyto důkazy posouzeny v jejich vzájemné souvislosti. Tato úvaha musí být v konečném rozhodnutí v daňovém řízení přezkoumatelným způsobem vyjádřena a plně podléhá kognici správních soudů.“ Správní soudy jsou dle soudního řádu správního oprávněny zkoumat nejen to, zda rozhodnutí správního orgánu obsahuje jeho úvahu stran hodnocení důkazů, tedy otázky právní, nýbrž i to, jaký je obsah této úvahy, tj. otázky skutkové (srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 6. 2014, č. j. 9 Afs 127/2013-56).

[11] V rozsudku ze dne 14. 6. 2007, č. j. 5 Afs 104/2006 - 73, Nejvyšší správní soud mimo jiné konstatoval, že „[z]ásada volného hodnocení důkazů mimo jiné znamená, že jednotlivým důkazům je přisuzována určitá hodnota závažnosti (důležitosti), hodnota zákonnosti a hodnota pravdivosti (věrohodnosti).“ Obdobně např. v rozsudku ze dne 28. 7. 2008, č. j. 5 Afs 5/2008 - 75, se uvádí, že „[z]ásada volného hodnocení důkazů znamená, že správce daně není vázán žádnými formálními pravidly, jež by stanovila, jaká je důkazní síla jednotlivých důkazních prostředků, neznamená to však, že by závěry správce daně o skutkové stránce věci mohly být výsledkem libovůle. Naopak takové závěry musejí vyplynout z racionálního myšlenkového procesu odpovídajícího požadavkům formální logiky, v jehož rámci bude důkladně posouzen každý z provedených důkazů jednotlivě a zároveň budou veškeré tyto důkazy posouzeny v jejich vzájemné souvislosti.“ Zdejší soud tak v této věci zdůrazňuje, že je na správním orgánu jak hodnotí důkazní prostředky a jeho povinností je především přezkoumatelným způsobem odůvodnit svůj postup hodnocení, který vedl ke zjištění skutkového stavu v samotném rozhodnutí.

[12] Dále se soud zabýval jednotlivými námitkami žalobce, kdy žalobce v první řadě namítá, že žalovaný neoznačil důkaz svědecké výpovědi navržených osob za dostatečné. Ze spisového materiálu je zřejmé, že správní orgán provedl výslechy navržených svědků a to z protokolů ze dne 8. 8. 2013 protokol č. j. 2954324/13/3002-054003-705868, č. j. 2953039/13/3002-054003-705868, č. j. 2953036/13/3002-054003-705868. K samotným výpovědím svědků pana N., paní K. a pana Mgr. S. zdejší soud uvádí, že ze stanoviska správního orgánu k odvolání ze dne 1. 10. 2013, č. j. 2955916/13/3002-05403-705868 a ze samotných výpovědí, vyplývá, že skutečnosti, které by měly potvrdit uskutečnění předmětných prací za rok 2010, nelze prokázat ze svědeckých výpovědí, jelikož výpovědi jsou nejasné, svědci si jednotlivé informace nevybavují či nepamatují. Je zřejmé, že důkazní prostředky ve formě svědeckých výpovědí pochybnosti správce daně nevyvrátily. Ze svědeckých výpovědí ani z předmětných doložených dokladů nelze jednoznačně prokázat faktické uskutečnění předmětných prací. Správce daně postupoval při výpovědi svědků zcela v souladu se zákonem (ustanovení § 92 a § 96 daňového řádu). Správce daně dostatečně odůvodnil, proč výpovědi svědků neprokazují nárok na uplatnění snížení sazby daně, což dokládá i samotný protokol z výpovědí. Soud tak považuje **námítku žalobce za nedůvodnou.**

[13] Žalobce brojí proti nedostatečnému zhodnocení předložených listinných důkazů, které však blíže nespecifikuje. Ze spisového materiálu je zřejmé, že žalobce po celou dobu prováděné daňové kontroly se správním orgánem nespolupracoval a nereagoval na výzvy k dodání potřebných listinných důkazů. Žalobce předložil správci daně dne 5. 1. 2012 při ústním jednání usnesení Policie České republiky popisující skutek odcizení osobního motorového vozidla spolu s účetnictvím ze dne 20. 11. 2011. Zdejší soud uvádí, že nelze, aby se žalobce zbavil své odpovědnosti doložit svá tvrzení s odkazem na odcizení účetnictví a následně na nedostatečný čas k rekonstrukci účetnictví v případě, kdy již daňová kontrola dva měsíce probíhala a žalobce tak měl možnost podklady správci daně dodat. Přestože má žalobce pravdu, že ustanovení § 35 odst. 6 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále též „zákon o účetnictví“) nestanovuje lhůtu určenou k obnovení průkaznosti účetnictví, je povinností daňového subjektu jednat tak, aby správce daně mohl užít ke správnému zjištění daně všech důkazních prostředků k dostatečnému prokázání skutečností. V případě, že daňový subjekt nejedná v takové rychlosti a nespolupracuje, je zřejmé a logické, že správce daně musí na základě vlastních zjištění

v průběhu daňové kontroly dospět k závěru, že důkazní břemeno daňový subjekt neunesl a tak výsledek založil na vlastních zjištění vyplývající ze zprávy o daňové kontrole. **Námitku žalobce** tak soud **považuje za nedůvodnou**.

[14] Žalobce namítá, že správce daně přesunul neoprávněně důkazní břemeno dle ustanovení § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu na žalobce ve věci úplnosti a věrohodnosti účetnictví. Zdejší soud však zdůrazňuje, že v reakci na výzvu správce daně dle ustanovení § 92 odst. 4 daňového řádu, obsahující pochybnosti správce daně týkající se v tomto případě věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti evidencí a účetních záznamů, je daňový subjekt povinen předkládat důkazní prostředky k prokázání svých tvrzení. V tomto případě, to však žalobce neučinil. Pokud by se však stalo, že daňový subjekt pochybnosti správce daně předložením dalších důkazních prostředků vyvrátí, přenáší se důkazní břemeno zpět na správce daně. Pokud správci daně vzniknou další pochybnosti, opětovně to sdělí subjektu a vyzve k odstranění. Není to tak, že je povinností správce daně doložit věrohodnost či průkaznost evidence, pokud to neudělá daňový subjekt. Správce daně má v tomto případě povinnost doložit pochybnosti, které se týkají věrohodnosti či průkaznosti evidence. Pochybnosti správce daně o věrohodnosti evidence dostatečně odůvodnil, mimo jiné tím, že daňový subjekt několikrát vyzýval k doplnění skutečností. Stále tak důkazní břemeno týkající se tvrzení skutečností uvedených v daňovém přiznání žalobce, leží na samotném žalobci. K uvedené problematice uvádí Nejvyššího správní soud ve svém rozhodnutí ze dne 21. 4. 2016, č. j. 4 Afs 295/2015-45, že „[o]tázkou rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně se Nejvyšší správní soud ve své judikatuře již opakovaně zabýval. Jeho judikaturu lze shrnout tak, že dle výše citovaných ustanovení je daňový subjekt povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Správce daně je povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (srov. např. rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 – 119, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008 – 86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011 – 62, nebo ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013 – 49).“ Zdejší soud tak považuje **námitku žalobce za nedůvodnou**, jelikož správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje v účetnictví jsou v rozporu se skutečností, jeho povinností je prokázat, že obsahují vážné pochybnosti, které činí účetnictví nevěrohodným, neúplným nebo neprůkazným.

[15] Žalobce dále brojí proti uložení základní sazby daně u výstupu v případě úklidových prací v bytových domech, kterou správce daně na základě místního šetření uvedl v dodatečném platebním výměru, protože zjistil, že žalobce neměl právo na uplatnění snížené

sazby daně. Žalobce dále tvrdí, že nelze v rámci místního šetření jako důkazní prostředek užít hovor s paní M. (odběratel) na ulici Křenová 35 v Brně, jelikož v případě, že se jedná o svědeckou výpověď, měl k ní být žalobce přizván a v případě, že se jednalo o vysvětlení, neměl být hovor s paní M. použit jako důkazní prostředek. K námitce zdejší soud uvádí, že správce daně v souvislosti s ustanovením § 92 odst. 2 daňového řádu a s ustanovením § 80 daňového řádu může provádět místní šetření, v rámci kterého vyhledává důkazní prostředky a provádí ohledání u daňových subjektů, přičemž dle ustanovení § 82 daňového řádu jsou přítomné osoby povinny poskytnout úřední osobě přiměřenou součinnost k účinnému provedení místního šetření. Jedná se o důkazní prostředek, který správce daně zvolí proto, aby zjistil skutečnosti rozhodné pro správné zjištění daně co nejúplněji. K místnímu šetření uvádí Nejvyšší správní soud ve svém rozhodnutí ze dne 26. 4. 2006, č. j. 1 Afs 60/2005-130 (publikovaném pod č. 938/2006 Sb. NSS), že *„[c]ílem místního šetření je získávání předběžných informací o daňových subjektech (popř. jiných osobách), jež by bylo možno poté využít v daňovém řízení ke stanovení daně ve správné výši. V každém případě se však jedná o pouhé zjišťování podkladových informací, či ,mapování terénu.“*

[16] Na základě vlastního šetření, ze kterého byl pořízen úřední záznam ze dne 17. 7. 2013 tak správce daně zjistil, že měla být v tomto případě užita základní sazba daně. Totéž bylo v případě odběratelů prací SVJ Opavská a SVJ Údolní ze dne 9. 10. 2013. Ze správního spisu vyplývá, že správní orgán jednal v souladu se zákonem, když o provedeném místním šetření provedl úřední záznam. Skutečnosti takto zjištěné lze použít jako důkazní prostředek pro správné zjištění daně, přičemž sám žalobce nedoložil žádné důkazní prostředky, které by zjištění správcem daně zpochybnily. Soud v postupu správce daně neshledal porušení ustanovení § 93 odst. 1 daňového řádu, neboť jako důkazních prostředků lze užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. Na základě místního šetření správce daně zjistil, že v uvedeném domě je více než polovina podlahové plochy využívána ke komerčnímu využití, v prostorách se nacházejí kanceláře společností a ordinace lékařů.

[17] Žalobce nedoložil žádné důkazní prostředky ani jiným způsobem neprokázal, že u uskutečněných plnění postupoval v souladu s ustanovením § 47 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty. V Příloze č. 2 k zákonu o dani z přidané hodnoty jsou uvedeny v seznamu služeb podléhající snížené sazbě – Služby tradičního čištění vnitřních prostor prováděné v domácnostech. Správce daně však zjistil, že se nejednalo o úklid v domácnostech ve smyslu Přílohy č. 2 k zákonu o dani z přidané hodnoty a tak nemohla být žalobcem uplatněna snížená sazba daně.

[18] Přestože ze správního spisu vyplývá, že bylo v rámci místního šetření podáno vysvětlení paní M. a soud souhlasí s žalobcem, že není možné takové vysvětlení použít jako důkazní prostředek, nemění to nic na tom, že na základě vlastního osobního šetření správní orgán zjistil, že se nejedná o domácnosti. K vyjádření osob dotazovaných při místním šetření konstatuje Nejvyšší správní soud ve svém rozhodnutí ze dne 3. 4. 2014, č. j. 9 Afs 95/2012-37, že *„[v]yjádřením osob dotazovaných při místním šetření nebyl žalobce přítomen, nemohl jim klást dotazy, tyto osoby nebyly poučeny způsobem, jakým to § 8 zákona o správě daní a poplatků vyžaduje u svědků. Tyto skutečnosti vylučují možnost použití jejich vyjádření jako důkazu svědeckou výpovědí. Vyjádření těchto osob tak nebylo možno v rozhodnutí použít*

jako podklad pro zjištění skutkového stavu. Nejvyšší správní soud však **nespatřuje problém v tom, aby procesní význam těchto vyjádření byl chápán toliko jako vysvětlení (dle § 15 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků) k usnadnění orientace v předložených listinách** či k jejich celkovému pochopení či zasazení do kontextu s jinými předloženými listinami (tj. ke shrnutí či zdůraznění určitých skutečností, které jsou však samy o sobě patrné již z předložených listin). Důkaz je však za takové situace třeba provést samotnou listinou, nikoli vysvětlením, které může sloužit jen k pomoci v rozhodnutí, na co se v listinách zaměřit, tj. k „mapování terénu“, o němž bylo pojednáno u cíle místního šetření. Naopak v nynější věci by byl problematický stav, kdyby byly při popisu skutkového stavu v rozhodnutí použity informace z vysvětlení, které by šly nad rámec předložených listin (tj. zdrojem informace by bylo vyjádření, nikoli listina). Použití takové informace jdoucí nad rámec předložených listin jako podklad pro zjištění skutkového stavu v rozhodnutí by značilo, že k vyjádření bylo přistoupeno jako k výsledku svědka, což v nynější věci není možno připustit, jelikož při místních šetřeních nebyly naplněny procesní nároky spojené s výsledkem svědka. “ Vysvětlení podané paní M. nebylo užito jako důkazní prostředek a nebylo zásadním podkladem pro rozhodnutí správního orgánu. Z místního šetření samotného, zjistil správce daně, že nebyla žalobcem uvedená snížená sazba daně uplatněna podle zákona. Důkaz o tomto zjištění byl správcem daně proveden na základě Úředního záznamu z místního šetření, přičemž vyjádření paní M. lze chápat jako vysvětlení k usnadnění orientace v předmětné věci. Zákonost rozhodnutí správního orgánu tak nebyla nijak dotčena. Zdejší soud tak **námítku žalobce shledal nedůvodnou.**

[19] Další námitka žalobce směřuje proti postupu správního orgánu, který vyžadoval originály daňových dokladů. Zdejší soud k námitce uvádí, že přestože zákon tuto povinnost neukládá (předložit originály daňových dokladů), je správní orgán v rámci své činnosti a pravomoci oprávněn vyžadovat originály v případě pochybností. Pokud správní orgán vyhodnotil, že zjednodušené daňové doklady nesplňují požadavky pro dostatečné prokázání skutečností, může požadovat originály daňových dokladů, které by vyvrátily tyto pochybnosti týkající se nároku na odpočet daně. Sám žalobce mohl případně vyvrátit tyto pochybnosti správcem daně jinými důkazními prostředky, což neučinil. **Námitka žalobce je tak nedůvodná.**

[20] K námitce týkající se čestného prohlášení zdejší soud konstatuje v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu, že čestné prohlášení nelze považovat za důkazní prostředek, ale pouze za osvědčení skutečnosti. Čestné prohlášení má nízkou vypovídací hodnotu, je pravdou, že jej lze použít v některých případech jako podklad pro rozhodnutí, to z něj však nečiní důkazní prostředek (srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 5. 2006, č. j. 1 Afs 77/2005-43). **Námitka je tak nedůvodná.**

[21] Soud na základě všeho shora uvedeného uzavírá, že není důvodné tvrzení žalobce, že žalovaný porušil ustanovení § 92 odst. 2 daňového řádu, a to tak, že správce daně nepostupoval tak, aby zjistil veškeré skutečnosti rozhodné pro správní zjištění a stanovení daně co nejúplněji. Jak vyplývá z vypořádání jednotlivých námitek, dospěl zdejší soud k závěru, že z obsahu správního spisu prokazujícího jednání správce daně je zřejmé, že se správce daně snažil zjistit veškeré skutečnosti, které by co nejúplněji stanovily daň. Správce daně postupoval dle zákona a v případě jakýchkoli nedostatků daňových přiznání či jiných podání daňového subjektu se snažil vyzývat žalobce k vyjádření k těmto pochybnostem

a k doložení důkazních prostředků, které by tyto pochybnosti vyvrátily. V případě, kdy správní orgán vyhodnotil navržený důkaz provedením výslechu svědků jako důkaz nedostatečný, své tvrzení dostatečně v napadeném rozhodnutí odůvodnil. Hodnocení rozhodných skutečností a důkazů rozhodujícím správním orgánem, nebylo v daném případě soudem shledáno v rozporu s obsahem spisového materiálu. Odlišný náhled účastníka řízení na způsob hodnocení důkazů správním orgánem není sám o sobě důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí pro nezákonnost. V dané věci nebylo zjištěno, že by závěry správního orgánu nebyly podloženy důkazy nebo byly v rozporu či že by se správní orgán nevypořádal se všemi odvolacími námitkami. Závěry, k nimž správní orgán dospěl při hodnocení rozhodujících skutečností, nejsou v rozporu se zásadami logického myšlení a uvažování. Závěr o neprokázání skutečností vyplývající z daňového přiznání (mimo jiné i nárok na odpočet daně) má dostatečnou oporu jak v provedeném dokazování, tak v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Jelikož správní orgán postupoval v souladu s výše uvedenou judikaturou, co se týče dokazování, nezbývá zdejšímu soudu konstatovat nic jiného, než že správní orgán uvedeným zásadám dostál. Soud má za to, že správce daně postupoval v souladu se zákonem.

V. Shrnutí a náklady řízení

[22] S ohledem na vše shora uvedené soud neshledal žalobu důvodnou a zamítl ji postupem dle § 78 odst. 7 s. ř. s.

[23] Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení nemá (viz rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2015 č.j. 7 Afs 11/2014-47).

P o u ě n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

V Brně dne 27. července 2016

JUDr. Jaroslava Skoumalová
předsedkyně senátu