



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudkyň Mgr. Miroslavy Kašpírkové a JUDr. Aleny Hocké v právní věci **žalobce J.L.**, zastoupeného JUDr. Ing. Milanem Markem, daňovým poradcem, se sídlem Vyšehrad 158, Český Krumlov, proti **žalovanému Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5.8.2014, č.j. 19962/14/5000-24700-703359,

**t a k t o:**

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

### O d ů v o d n ě n í

**I.**

Napadené rozhodnutí.

Žalobce se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 5.8.2014, č.j. 19962/14/5000-24700-703359 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí – platebnímu výměru na odvod za porušení rozpočtové kázně – Finančního úřadu pro Plzeňský kraj ze dne 6.1.2014, č.j. 143587/14/2300-04703-402067 (dále jen „platební výměr“), a toto rozhodnutí bylo potvrzeno.

Platebním výměrem byl žalobci podle § 139 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), a podle § 44a odst. 4 písm. c) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění účinném do 29.12.2011, vyměřen odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně ve výši 1 300 000 Kč.

## II. Žaloba.

Žalobce v žalobě, části označené jako „II. Popis událostí předcházejících správnímu řízení“, uvedl, že v roce 1999 koupil zámek či přesněji ruinu zámku v Týnci u Klatov a začal si plnit životní sen, pro „normálního“ českého člověka nepochopitelný: zachránit významnou architektonickou památku před zkázou, přeměnit ji na živé centrum kultury a nakonec ji předat státu, protože co by s ní jinak dělal. Po špatných zkušenostech s kvalitou práce stavebních firem se rozhodl, že opravy bude provádět a řídit vlastními silami. Na opravách již odpracoval vlastníma rukama desítky tisíc hodin, již řadu let na nich celoročně zaměstnává několik lidí jako zaměstnance (nikoliv jako „podnikatele“ ve švarcsystému). Do stavby již „nalil“ nejméně 35 milionů korun z vlastních prostředků, ale protože pracuje ve srovnání s „běžnými“ stavebními firmami velice úsporně a efektivně, je celková hodnota provedených oprav podle znaleckých posudků již více než 200 milionů Kč; tolik by stály, kdyby byly obstarávány na trhu. Na financování oprav se od roku 2003 z menší části podílí i stát prostřednictvím Ministerstva kultury, které víceméně pravidelně poskytuje účelové příspěvky ve výši okolo 1 milionu korun ročně. Zámek se již podařilo zabezpečit a v celkové rekonstrukci významně pokročit, ale ještě zbývá práce přinejmenším na několik let. Protože památkáři byli vždy nadšeni přístupem žalobce a jeho snahou o maximální využití původních historických materiálů a technologií, navrhli nakonec ze všech našich barokních zámků jako jediného reprezentanta právě zámek Týnec k prohlášení za národní kulturní památku; vláda jej pak prohlásila národní kulturní památkou 28.5.2014 (106/2014 Sb.). Žalobce měl v prvních letech oprav zámku trvalé bydliště v Českých Budějovicích. Kontrolu využití účelových příspěvků tak kromě Ministerstva kultury prováděl Finanční úřad v Českých Budějovicích. Nezjistil žádné závady. Pravidla tehdy umožňovala poskytnout příspěvek i na práce, které žadatel prováděl sám či ve své režii, což ovšem bylo zneužíváno podvodníky, kteří peníze zinkasovali a nic neudělali, a hlavně to působilo problémy s oceňováním takto provedených prací. Proto začalo Ministerstvo kultury později vyžadovat, aby veškeré práce placené z účelových příspěvků byly doloženy fakturami. Přímou na Ministerstvu kultury pak žalobci poradili, aby práce, které na zámku sám provádí, fakturoval jako subdodavatel přes nějakou firmu, která mu je pak zpětně vyfakturuje jako finálnímu odběrateli, čímž budou podmínky splněny. Touto radou se žalobce řídil a takto to také fungovalo. Žalobce jako podnikatel ve stavebnictví zaměstnával řemeslníky, kteří opravovali zámek, a nakupoval většinu materiálu. Jinou aktivitu jeho stavební firma nevykonává. Provedené práce vyfakturoval (jako subdodávku) společnosti Zámek Týnec s.r.o. (nyní Palliardi s.r.o.), jejímž byl a je jediným společníkem a jednatelem a která má podnikatelské oprávnění na stavební práce, ale jinak nevyvíjí žádnou činnost. Tato společnost pak ve stejné částce případně zvýšené o nějaký materiál, který někdy také nakupovala, pak stavební práce zase vyfakturovala žalobci jako vlastníkovu zámku. Vše bylo vždy založeno na smlouvách o dílo a předávacích protokolech; DPH byla na obou stranách jak odvedena, tak i odečtena,

přefakturace byla v cenách nákupu, takže daňový dopad celé transakce jak na dani z příjmu, tak u DPH byl nulový. Důležité přitom je, že žalobce, ačkoliv na opravách zámku soustavně pracoval, nikdy svou práci neúčtoval; fakturovala se vždy pouze práce jeho zaměstnanců - řemeslníků ve výši mezd plus odvodů a materiál a výjimečně subdodávky. V části žaloby označené jako „III. Popis správních řízení“ žalobce uvedl, že v roce 2011 zahájil Finanční úřad v Klatovech u žalobce daňovou kontrolu na daň z příjmu fyzických osob a na DPH za rok 2008. V jejím rámci žalobce sám vysvětlil kontrolním pracovníkům, že přefakturaci stavebních prací přes společnost Zámek Týnec s.r.o. (dále též jen „Zámek“) používá kvůli vyúčtování účelových příspěvků na opravu památky a že tyto transakce jsou doloženy smlouvami o dílo, předávacími protokoly a fakturami. Správce daně zaujal postoj, že takový postup není možný a že se ve skutečnosti jedná o opravy svépomocí, takže k žádným zdanitelným plněním nedochází. Žalobce tento právní názor odmítal. Při jednání žalobce u ředitele Finančního úřadu v Klatovech potvrdila vedoucí referátu kontroly nepřímých daní Ing. J.Ž. že postupem daňového subjektu při „fakturaci přes Zámek“ nedošlo k žádnému krácení daní. Dostala proto pokyn, aby kontrola byla ukončena a případné administrativní a účetní chyby opraveny tak, aby bylo vše v pořádku a žádná daň nemusela být doměřena. Již tím bylo založeno legitimní očekávání daňového subjektu, že mu žádná daň nebude doměřena. Pracovníci správce daně však během několikahodinového jednání dne 23.12.2011, k němuž byl žalobce pozván, vyvíjeli na žalobce a jeho účetní silný nátlak, aby urychleně zdobropisoval faktury vystavené jím za 3. a 4. čtvrtletí 2008 na Zámek i faktury vystavené Zámekem na žalobce pod pohrůžkou, že jinak mu bude doměřena daň z neoprávněně uplatněných odpočtů, a naléhali, že to musí udělat do konce roku, jinak bude pozdě. Žalobce vystavení dobropisů dlouho odmítal, protože by zdobropisování neodpovídalo skutečnému stavu věci, a upozorňoval kontrolní pracovníky, že na opravy dostal účelový příspěvek a dobropisováním by vlastně porušil podmínky pro jeho čerpání. Poté, co byl pracovníky správce daně přesvědčován, že dobropisování je jediná cesta, jak „problém“ vyřešit bez doměrku, a ujišťován, že pokud to udělá, bude vše v pořádku, k žádnému doměrku nedojde a pro účelový příspěvek to už je jedno, protože již byl zkontrolován, se rozhodl těmito požadavkům správce daně vyhovět. Sám neměl naprosto žádný důvod dobropisy vystavovat. Správce daně však právě tyto vylákané či možná spíše vydíráním získané dobropisy využil k tomu, aby daňovému subjektu doměřil DPH a navíc podal podnět k opakované kontrole na čerpání účelového příspěvku v roce 2008 s tím, že došlo ke zjištění „nových skutečností“, tj. dobropisů dokazujících, že k žádným dodávkám nedošlo. Správce daně přitom využil toho, že daňový subjekt se v problematice DPH detailně nevyzná a nebyl při tomto jednání kvalifikovaně zastoupen daňovým poradcem. Takový postup správce daně nejenom neodpovídá zákonné zásadě součinnosti, ale - velmi mírně řečeno - vybízí k úvaze, zda ze strany některých pracovníků správce daně nedošlo k naplnění skutkových podstat trestných činů útisku, pokud ne vydírání (nucení něco konat pod pohrůžkou jiné vážné újmy, tj. vysokého doměrku), podvodu (tj. uvedení jiného v omyl, že nebude doměřen, pokud vystaví dobropisy, s úmyslem způsobit mu škodu, tj. doměřit daň a odvod do státního rozpočtu za neoprávněně čerpání účelového příspěvku) a zneužití pravomoci úřední osoby (výkon pravomoci způsobem, který zákon neumožňuje). Dodatečné platební výměry na DPH byly k odvolání žalobce zrušeny žalovaným, protože podle názoru žalovaného nedošlo k žádnému zdanitelnému plnění, takže není co zdaňovat, ale v srpnu 2014 nařídilo Generální finanční ředitelství přezkum těchto rozhodnutí s odůvodněním, že povinnost odvést daň je podle Soudního dvora EU dána již vystavením faktury s uvedenou daní. Daňová správa tedy

směřuje k cíli zdanit podle ní neexistující plnění, ale neumožnit odpovídající odpočet. Na základě podnětu z daňové kontroly DPH zahájil tehdejší Finanční úřad v Plzni v říjnu 2012 opakovanou kontrolu čerpání účelového příspěvku na opravu zámku za rok 2008. Žalobce se proti tomu bránil stížností ze dne 13.11.2012 doplněnou dne 19.11.2012 a argumentoval, že pro opakovanou kontrolu nejsou splněny zákonné podmínky, protože neexistují žádné nové skutečnosti, které bez zavinění správce daně nemohly být uplatněny při původní kontrole. Stížnost ale byla zamítnuta, protože správce daně považoval za tyto nové skutečnosti právě ony vylákané či vydíráním získané dobropisy. V rámci opakované kontroly pak správce daně zaujal stejný názor jako v případě DPH, tedy že přefakturace přes Zámek je čistě formální a účelová, nemůže k ní přihlížet, k žádným dodávkám stavebních prací nedošlo, takže není splněna podmínka doložení fakturami a tudíž je žalobce povinen vrátit účelový příspěvek do státního rozpočtu. Na základě opakované kontroly tak byl vydán platební výměr. K odvolání proti platebnímu výměru žalobce předložil vyjádření Ministerstva kultury ze dne 7.2.2014 vydané na základě jeho žádosti ze dne 5.2.2014, v níž Ministerstvo kultury jako poskytovatel účelového příspěvku konstatuje, že neshledalo porušení podmínek pro jeho poskytnutí. Žalovaný zaujal stejný právní názor jako správce daně, odvolání zamítl a mimo jiné uvedl, že stanovisko Ministerstva kultury není relevantní, protože bylo vydáno na základě první kontroly, kdy Ministerstvo kultury nevědělo o přefakturaci. Ve skutečnosti Ministerstvo kultury psalo své vyjádření na základě dopisu žalobce, v němž zcela jasně popsal, jak přefakturace probíhala. V části žaloby označené jako „IV. Právní hodnocení“ žalobce namítal, že opakovaná kontrola byla nezákonná, protože pro ni nebyly splněny zákonné podmínky. Jestliže by pro posouzení oprávněnosti čerpání účelového příspěvku bylo podstatné, zda Zámek jako dodavatel stavebních prací je zcela či zčásti subkontrahoval žalobci, měl správce daně možnost to zjistit již v rámci původní kontroly. Tímto směrem však kontrolu nezaměřil, ačkoliv mohl, a otázkou, kdo stavební práce vykonával svými zaměstnanci, vůbec neřešil. Zjištění, že práce byly přefakturovány, tak není skutečností, která by bez zavinění správce daně nemohla být uplatněna při původní kontrole. Dobropisy na stavební práce vystavené na rok 2008 žalobcem a Zámekem pak jsou žádnými novými skutečnostmi, protože je vůbec nelze považovat za platná právní jednání (dříve právní úkony). Postrádají totiž dva ze zákonných atributů: absentuje u nich vážnost, protože daňový subjekt neměl v úmyslu nic dobropisovat a vracet peníze, a svobodná vůle, protože jejich vydání bylo fakticky vynuceno nátlakem pracovníků správce daně. Daňový subjekt prostřednictvím svého zástupce ostatně jasně uvedl do protokolu o ústním jednání ze dne 4.10.2012 (v rámci kontroly DPH), že tyto doklady vystavil proto, že správce daně považoval plnění za neuskutečněná. Správce daně ani odvolací orgán proto k vystaveným opravným daňovým dokladům nemohou přihlížet. Pokud by jejich použití jako důkazních prostředků akceptoval správní soud, šlo by o analogii akceptování přiznání obviněného v trestním řízení vynuceného policisty při výslechu. Daňový subjekt stále zastává názor, že dílo mu dodal Zámek a on sám Zámku dodal práce na této opravě a část materiálu. Žalobce nepřefakturoval pouze práce hrazené z účelového příspěvku, ale i část dalších prací. Podle obchodního zákoníku není dodavatelem díla ten, kdo ho vlastními pracovníky provádí, ale ten, kdo se k tomu zaváže smlouvou. Pokud tedy žalovaný tvrdí, že Zámek nemohl být dodavatelem stavebních prací, protože nemá zaměstnance, nemá tento svůj názor oč právně opřít. A pokud žalovaný odmítá uznat přefakturaci v případě žalobce proto, že žalobce je též společníkem a jednatelem Zámku, pak je zřejmé, že žalovaný nadřazuje formální stránku věci stránce věcné. Pokud by totiž byla přefakturace provedena úplně stejným způsobem přes jiný subjekt, který by neměl k

žalobci žádný vztah, byla by situace věcně naprosto stejná, ale žalovaný by proti ní, jak vyplývá z odůvodnění napadeného rozhodnutí, nic nenamítal a ani namítat nemohl. Argumentace žalovaného je tedy nejen právně, ale i logicky chybná. Jedním ze základních ústavních principů právního státu je princip právní jistoty a předvídatelnosti rozhodování státních orgánů. Žalobce opravuje zámek v Týnci již mnoho let a prakticky každoročně na to dostává dotace, které však kryjí jen menší část celkových nákladů. Fakturování „přes Zámek“ si nevymyslel, ale byla mu doporučena na samém začátku pracovníky Ministerstva kultury jako nejvhodnější metoda, jak vyhovět dotačním předpisům. Ze strany Finančního úřadu v Českých Budějovicích, kde byl daňový subjekt dříve registrován, proběhla u daňového subjektu daňová kontrola, při níž byl celý postup s fakturací „přes Zámek“ prověřen a shledán bezvadným. Jestliže v současné době správce daně shledává takový postup daňového subjektu daňově nesprávným, jde o porušení jak principu právní jistoty, tak i předvídatelnosti postupu státního orgánu. Na tom nic nemění ani to, že v roce 2008 se změnily podmínky pro poskytování účelových příspěvků a nebylo už nadále možné hradit z příspěvku vlastní práci žadatele. Žalobce totiž vlastní práci nikdy neúčtoval.

### III.

#### Vyjádření žalovaného k žalobě.

Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Ve vyjádření k žalobě uvedl, že z textu žaloby vyplývá, že žalobce až na několik jednotlivých nuancí jako žalobní důvody namítá tytéž skutečnosti, jaké namítal v předchozích řízeních (tedy jak v prvostupňovém, tak i v odvolacím řízení), jež rezultovala ve vydání napadeného rozhodnutí. Z právě uvedeného důvodu se žalovaný za účelem podání vyjádření k žalobě předně odkazuje na text platebního výměru ve spojení s textem Zprávy o daňové kontrole vyhotovené Finančním úřadem pro Plzeňský kraj pod č.j. 1728520/13/2300-04703-402067 (dále jen „Zpráva o daňové kontrole“) a dále na text napadeného rozhodnutí, s jejichž pomocí lze reagovat na jednotlivé žalobní námitky. Zároveň žalovaný tyto vyjmenované dokumenty doplňuje o v dalším textu uvedené argumenty a skutečnosti, když své vyjádření podává k těm žalobním námitkám či tvrzením, u nichž to považuje za vhodné, případně nezbytné. K části II. žaloby žalovaný konstatoval, že z pohledu daňového řízení završeného vydáním platebního výměru a vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně je zcela bezvýznamné, zda žalobce při čerpání dotace postupoval podle svého uvážení či zda tak činil na základě něčí rady. Nicméně žalobce v průběhu celého řízení neprokázal pravdivost svých tvrzení o tom, že vše činil na základě doporučení Ministerstva kultury. Žalobce na straně č. 3 žaloby popisuje údajný postup při přefakturaci prací. K problematice daně z příjmů fyzických osob a daně z přidané hodnoty se žalovaný nebude na tomto místě vyjadřovat, neboť se netýká předmětu žaloby a naopak je v současné době stále předmětem jiných řízení. Pro nyní projednávaný případ je však zcela zásadní, že žalobcova slova o prováděné přefakturaci nemají oporu ve skutkovém stavu. Dle svého vlastního tvrzení měl žalobce vystupovat v pozici subdodavatele obchodní společnosti Zámek Týnec s.r.o. (od 24.4.2013 vystupující pod obchodní firmou PALLIARDI s.r.o.), IČ: 26395878, avšak tím, že žalobce vystavil opravné daňové doklady č. 1103 a 1104 stornující veškeré daňové doklady vystavené žalobcem pro obchodní společnost Zámek Týnec s.r.o. současně deklaroval, že ve skutečnosti pro tuto obchodní společnost žádné práce nevykonával. A tím, že obchodní společnost Zámek Týnec s.r.o. byla na subdodavateli zcela závislá, neboť neměla žádné zaměstnance, současně dochází k vyloučení toho, aby tato obchodní společnost mohla

provádět práce pro žalobce. Navíc i sama obchodní společnost Zámek Týnec s.r.o. vystavila opravné daňové doklady popírající provádění činností pro žalobce. Jen pro úplnost žalovaný dodává, že výčet vystavených opravných daňových dokladů je v přehledné podobě obsažen ve Zprávě o daňové kontrole vyhotovené Finančním úřadem v Klatovech pod č.j. 29188/12/133931401161 na straně 9. V současné době zde tedy není nic, co by dokládalo proběhnuvší subdodavatelské práce ve prospěch obchodní společnosti Zámek Týnec s.r.o. a tudíž je celá žalobní konstrukce vystavěná právě na argumentaci pomocí subdodavatelské činnosti bez jakýchkoliv reálných základů. Zcela zásadní přitom je, že podle podmínek pro poskytnutí dotace obsažených v rozhodnutí Ministerstva kultury ze dne 13.6.2008, č.j. 5990/2008, bylo možné dotaci poskytnout výlučně oproti fakturám vystaveným zhotovitelem díla. Avšak skutečným zhotovitelem díla byl sám žalobce, neboť vystavením opravných daňových dokladů byla popřena účast žalobce coby subdodavatele na stavebních pracích a současně došlo k vyloučení toho, že by obchodní společnost Zámek Týnec s.r.o., nedisponující osobami, jež by mohly avizované práce fyzicky provést, mohla sama zrealizovat opravy objektu a ve dvou případech dokonce obchodní společnost Zámek Týnec s.r.o. taktéž vystavila opravné daňové doklady. V důsledku tohoto zjištění zde absentují ony „faktury vystavené zhotovitelem díla“, coby předpoklad pro oprávněné čerpání dotace, a jejich doložení poskytovateli dotace. Ostatně žalobce byl nepochybně s touto podmínkou pro čerpání dotace srozuměn, když sám na straně 2 žaloby uvádí: „Proto začalo MK později vyžadovat, aby veškeré práce placené z účelových příspěvků byly doloženy fakturami.“ Je přitom zcela nepodstatné tvrzení žalobce, že svoji vlastní práci neúčtoval. Pro čerpání dotace totiž byla klíčová existence faktur vystavených skutečným zhotovitelem díla, nikoliv pouhé neproplácení vlastní práce příjemce dotace. K části III. žaloby žalovaný uvedl, že tvrzení obsažená v prvním odstavci této části žaloby nemají k předmětu žaloby, jenž se týká odvodů za porušení rozpočtové kázně, žádnou vazbu a otázka vyměřování daně z příjmů fyzických osob a daně z přidané hodnoty se v tuto chvíli neřeší. Proto i údajné legitimní očekávání žalobce, že mu „žádná daň nebude doměřena“, vyvozované žalobcem z nějakého jednání v rámci daňové kontroly probíhající právě ve vztahu k dani z příjmů fyzických osob a dani z přidané hodnoty není, minimálně pokud jde o odvod za porušení rozpočtové kázně, založeno na objektivních důvodech. Naopak otázka namítaného nátlaku správce daně na žalobce při vystavování opravných daňových dokladů (dobropisů) se váže též k nyní projednávané žalobě, neboť právě dobropisy byly jedněmi z nových skutečností vedoucích k zahájení opakované daňové kontroly. Žalobce v této souvislosti uvádí, že „během několikahodinového jednání dne 23.12.2011, k němuž byl žalobce pozván, vyvíjeli (pracovníci správce daně - pozn. žalovaného) na žalobce a jeho účetní silný nátlak, aby urychleně z Dobropisoval faktury vystavené jím za 3. a 4. čtvrtletí na Zámek i faktury vystavené Zámekem na žalobce pod pohrůžkou, že jinak mu bude doměřena daň z neoprávněně uplatněných odpočtů“. Zároveň žalobce dodává, že sám neměl žádný důvod dobropisy vystavovat a údajně upozorňoval kontrolní pracovníky, že na opravy dostal účelový příspěvek a dobropisováním by porušil podmínky pro jeho čerpání. Závěrem žalobce dovozuje údajné vydírání ze strany správce daně a prezentuje svoji domněnku o možném spáchání několika trestných činů. Žalovaný k tomu uvádí, že tvrzení žalobce jsou značně závažného charakteru. Žalobce by měl buď využít svého práva a podat z právě uvedených důvodů trestní oznámení, ovšem s rizikem vlastního stíhání pro křivé obvinění, nebude-li prokázáno, že se jeho tvrzení zakládá na pravdě, nebo by měl do budoucna od takovýchto, z pohledu žalovaného neuvážených, tvrzení upustit. Současně žalovaný poukazuje na značné trhliny v právě uvedených tvrzeních žalobce.

Žalovaný ze spisového materiálu zjistil, že dne 23.12.2011 skutečně proběhlo na Finančním úřadě v Klatovech několikahodinové jednání za účasti žalobce a jeho účetní, o jehož průběhu byl sepsán protokol č.j. 146370/11/133931401161. Je však nutno uvědomit si postavení protokolů v daňovém procesu. Stěžejní pasáž k obsahu protokolů sepsovaných podle daňového řádu, tedy i právě uvedeného protokolu č.j. 146370/11/133931401161, je obsažena v § 62 odst. 2 daňového řádu a zní následovně: „Správce daně zaznamená všechna vyjádření k protokolované věci, návrhy a výhrady vznesené osobami zúčastněnými na protokolovaném jednání a své stanovisko k nim“. Protokol představuje jeden z důkazních prostředků, přičemž podstatné pro projednávanou věc je ta skutečnost, že obsah protokolu je pravidelně odsouhlasován osobou, s níž se protokol sepisuje. Nejinak tomu bylo i v nyní projednávaném případě, kdy žalobce byl úředními osobami správce daně poučen o možnosti podat návrhy nebo výhrady proti obsahu protokolu a o následcích odepření podpisu, přičemž žalobce i jeho účetní stvrdili svým podpisem, že těmto poučením rozumí. Nic žalobci proto nebránilo v tom, aby při sepisování protokolu požadoval upravit text tohoto protokolu. Tak se však nestalo a k obsahu protokolu žalobce nevznesl žádné návrhy, vyjádření nebo výhrady. Průběh jednání byl zaprotokolován a žalobcem odsouhlasen jako v protokole věrně zachycený. Již ze samotného textu protokolu a udělených poučení měl být žalobce bez jakýchkoliv pochybností schopen vyjádřit svoji nespokojenost s průběhem jednání či s obsahem protokolů, aniž by k tomu potřeboval nějaké zvláštní odborné znalosti. Žalovaný podotýká, že pokud žalobce cítil nespokojenost s chováním některé z úředních osob, měl ji vyjádřit ihned při jednání. Tím by mohla být celá záležitost neprodleně prošetřena a mohla být podle výsledku šetření přijata i odpovídající opatření, pokud by jich ovšem bylo třeba. Uvedený protokol neobsahuje žádnou zmínku o tom, že by ze strany pracovníků správce daně došlo vůči žalobci či jeho účetní k nějakému nátlaku nebo výhrůžkám. Proto žalovaný v žalobě uvedená tvrzení prezentovaná v tomto směru hodnotí jako tvrzení ničím nepodložená. Jelikož žalovaný nemá k dispozici žádné indicie o tom, že by se jednání vedená s žalobcem v průběhu daňové kontroly udála jinak, než jak to vyplývá z protokolu sepsaného s žalobcem, a není zde ani žádný důkazní prostředek, který by bylo možné postavit proti důkaznímu prostředku v podobě tohoto protokolu, nemá žalovaný manévrovací prostor pro to, aby své úvahy směřoval jiným směrem. Z obsahu protokolu žalovaný zjistil, že jednání bylo s žalobcem vedeno ve zcela korektním a profesionálním duchu, přičemž nic nenasvědčuje opaku. O pravdivosti žalobcových tvrzení o údajném nátlaku ze strany pracovníků správce daně má žalovaný pochybnosti i z dalších důvodů: Výše uvedený protokol č.j. 146370/11/133931401161 byl sepsován s žalobcem v pozici příjemce dotace. Jeví se tudíž jako nevěrohodné, že by byl žalobce při ústním jednání, jehož průběh byl zachycen právě uvedeným protokolem, nucen k tomu, aby měnil i doklady vystavené obchodní společností Zámek Týnec s.r.o. Každopádně uvedené jednání proběhlo dne 23.12.2011, avšak opravné daňové doklady byly žalobcem vystaveny již dříve, a to ve dnech 12.9.2011 a 21.12.2011. A pokud jde o obchodní společnost Zámek Týnec s.r.o., tak ta dobropisy vystavila ve dnech 21.12.2011 a 28.12.2011. S výjimkou jediného dobropisu, a to dobropisu vystaveného nikoliv žalobcem, tedy došlo k vystavení dobropisů ještě před jednáním, na němž měl být žalobce údajně vydírán. Taktéž z podání žalobce označeného jako „Věc: Vyjádření k výsledku kontrolního zjištění“ ze dne 29.12.2011, v němž žalobce výslovně požádal Finanční úřad v Klatovech o zohlednění opravných daňových dokladů vystavených jak jím, tak obchodní společností Zámek Týnec s.r.o., je zřejmé, že skutečná vůle žalobce se nelišila od toho, co je uvedeno v těchto opravných daňových dokladech. A stejně tak i v odvolání proti dodatečným platebním výměrům, kterými

byla žalobci Finančním úřadem v Klatovech dne 13.3.2012 za zdaňovací období 3. a 4. čtvrtletí 2004 dodatečně doměřena daň z přidané hodnoty, žalobce též požadoval zohlednit opravné daňové doklady. Pokud by se ze strany pracovníků správce daně skutečně jednalo o nějaké výhrůžky, tak žalovaný nerozumí tomu, proč žalobce s odstupem téměř čtyř měsíců vyjadřoval, že se jednalo o jeho skutečnou vůli. Jestliže až teprve v podání označeném jako „Věc: odpověď na výzvu v odvolacím řízení“ a datovaném dnem 15.11.2012 (tedy 14 dní po vyhotovení písemnosti č.j. 578060/12/138982402067 označené jako „Oznámení kontroly“, kterou správce daně žalobci avizoval zahájení opakované kontroly v rámci správy odvodů za porušení rozpočtové kázně, a 11 měsíců poté, kdy měl proběhnout tvrzený nátlak) žalobce zmiňuje údajné donucení k vystavení dobropisů, působí jeho tvrzení značně nepřesvědčivě a nelze jej hodnotit jinak než jako ryze účelový postup. Na základě právě uvedených skutečností, vyvracejících pravdivost tvrzení žalobce, považuje žalovaný za nadbytečné provádět žalobcem navrhované výsledky svědků, neboť výsledky provedené se značným odstupem času budou stěží způsobilé znevěrohodnit váhu listin, coby důkazních prostředků, obsažených ve spise. K tvrzením žalobce v tom směru, že správce daně údajně využil toho, že se žalobce „v problematice DPH detailně nevyzná a nebyl při tomto jednání kvalifikovaně zastoupen daňovým poradcem“, žalovaný uvádí, že žalobci nic nebránilo v tom, aby v případě, že cítil potřebu si daňového poradce obstarat, tak učinil. Nicméně pokud se žalobce nechal zastupovat účetní, patrně o jejích odborných znalostech nepochyboval a považoval je za dostatečné. V posledním odstavci části III. žaloby žalobce zmiňuje vyjádření Ministerstva kultury ze dne 7.2.2014, v němž mělo být konstatováno, že se žalobce nedopustil porušení podmínek pro poskytnutí dotace. Žalovaný se v tuto chvíli předně odkazuje na text napadeného rozhodnutí, v němž se na straně 10 problematikou tohoto vyjádření Ministerstva kultury zabýval, když zmínil též nepřislušnost tohoto ministerstva k provádění správy odvodů za porušení rozpočtové kázně a tudíž i k posuzování dodržení rozpočtové kázně. V tuto chvíli zbývá pouze dodat, že žalobce v žádosti o vyjádření Ministerstva kultury zcela zamlčel skutečnost, že došlo k vyhotovení opravných daňových dokladů a že žalovaný vůbec nevystupoval v pozici subdodavatele obchodní společnosti Zámek Týnec s.r.o. Ministerstvo tak nemělo k dispozici veškeré relevantní údaje nezbytné k vyhodnocení reálného skutkového a právního stavu. K části IV. žaloby pak žalovaný uvedl, že pokud jde o důvody zahájení opakované daňové kontroly, tak je nutno zdůraznit, že k jejímu zahájení vedl celý komplex skutečností v čele s opravnými daňovými doklady, přičemž výčet těchto důvodů obsahují strany 3 až 5 Protokolu o zahájení daňové kontroly sepsaného správcem daně dne 27.2.2013 pod č.j. 312467/13/2301-04703-402067 a dále též Zpráva o daňové kontrole. K námitce žalobce v podobě neúčinnosti dobropisů se žalovaný vyjádřil v předchozím textu tohoto vyjádření k žalobě, když žalobcovo tvrzení považuje za vyvrácené, přičemž mu není známo, že by předmětné dobropisy byly nějakým správním či soudním orgánem prohlášeny za neplatné. Vážnost vůle byla přitom potvrzena výše popsány právními kroky žalobce po vyhotovení dobropisů a absence svobodné vůle nebyla prokázána. Poukaz na vystavení dobropisů podle aktuálního výsledku jiné probíhající kontroly pak nesvědčí o ničem jiném, než je snaha vyhnout se za každou cenu jakýmkoliv negativním následkům ze strany správce daně. V další pasáži žalobce rozebírá problematiku dodavatelských vazeb, avšak zcela přehlíží neexistenci faktur, jež by takovéto vazby dokládaly. Námitku v podobě porušení zásady právní jistoty v podobě opakování daňové kontroly žalovaný považuje za vypořádanou již uvedením důvodů pro opakování daňové kontroly, když zejména došlo k vystavení dobropisů a při minulé kontrole neměl kontrolující orgán k dispozici veškeré relevantní



podklady. Ve zbytku, tj. ohledně pasáží žaloby, jimiž se žalovaný v tomto vyjádření k žalobě výslovně nezabýval, se žalovaný odkazuje na text jak Zprávy o daňové kontrole, tak napadeného rozhodnutí.

#### IV.

##### Vyjádření účastníků při jednání.

Při jednání účastníci setrvali na svých dosavadních tvrzeních.

#### V.

##### Posouzení věci soudem.

V souladu s § 75 odst. 1, 2 s.ř.s. vycházel soud při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů uplatněných v žalobě.

#### A.

Podle § 85 odst. 5 daňového řádu daňovou kontrolu, která se týká skutečností, které již byly v souladu s vymezeným rozsahem kontrolovány, je možné opakovat pouze tehdy, pokud a) správce daně zjistí nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění správce daně uplatněny v původní daňové kontrole a které zakládají pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti dosud stanovené daně nebo tvrzení daňového subjektu; takto lze daňovou kontrolu opakovat pouze v rozsahu, který odpovídá nově zjištěným skutečnostem nebo důkazům, nebo b) daňový subjekt učiní úkon, kterým mění svá dosavadní tvrzení; takto lze daňovou kontrolu opakovat pouze v rozsahu, který odpovídá změně dosavadního tvrzení daňového subjektu.

Spolu s listinou označenou slovy „*vyjádření k výsledku kontrolního zjištění*“ ze dne 29.12.2011, ve které žalobce uvedl: „*Tímto žádám o zohlednění dodaných opravných daňových dokladů (v příloze) v rámci daňové kontroly daně z přidané hodnoty za 1.-4. čtvrtletí 2008. Důvodem k této žádosti je skutečnost, že jsem opravné daňové doklady nemohl zohlednit v dodatečném daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty z důvodu zahájené daňové kontroly*“, žalobce správci daně předložil „*opravné daňové doklady*“, kde na straně příjemce a odběratele byli uvedeni buď žalobce, nebo společnost Zámek Týnec s.r.o.

Finanční úřad v Klatovech ve zprávách o daňových kontrolách daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 ze dne 23.12.2011 a daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. až 4. čtvrtletí roku 2008 ze dne 7.3.2012 krom jiného uvedl, že „*je zřejmé, že stavební práce na zámku v Týnci prováděl pouze daňový subjekt – fyzická osoba ve své režii. Daňový subjekt byl tedy jak zadavatelem, tak i realizátorem stavebních prací a vzájemná fakturace mezi ním a společností Zámek Týnec s.r.o. byla podle názoru správce daně jen účelovým krokem pro potřeby čerpání dotací a úvěru*“.

V protokolu o ústním jednání ze dne 12.10.2012 bylo uvedeno, že „*předmětem kontroly bude kontrola okolností a skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení*

odvodu za porušení rozpočtové kázně dle § 44 a § 44a zákona č. 218/2000 Sb. u těchto peněžních prostředků poskytnutých daňovému subjektu ze státního rozpočtu: peněžní prostředky poskytnuté daňovému subjektu v roce 2008 Ministerstvem kultury na obnovu nemovité kulturní památky (obnova interiérů hlavní budovy zámku Týnec) v částce 1.300.000 Kč na základě Rozhodnutí č.j. MK5990/2008 z 13.6.2008. Kontrola je zaměřena na ověření nových skutečností, které vyplynuly z výsledků daňových kontrol provedených Finančním úřadem v Klatovech ve dnech 29.3.2011 až 7.3.2012 u daně z příjmu fyzických osob a u daně z přidané hodnoty. Jedná se tak o opakovanou daňovou kontrolu prováděnou podle § 85 odst. 5 písm. a) daňového řádu, jelikož správce daně zjistil nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění správce daně uplatněny v původní daňové kontrole a které zakládají pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti dosud stanovené daně nebo tvrzení daňového subjektu“.

Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že „dne 27.2.2013 zahájil správce daně opakovanou daňovou kontrolu, přičemž nové skutečnosti a důvody uvedl (v souladu s § 85 odst. 6 daňového řádu) v protokolu č. j. 312467/13/2301-04703-402067 o zahájení daňové kontroly a následně i ve zprávě o daňové kontrole č.j. 1728520/13/2300-04703-402067 ze dne 10.12.2013. Na základě nových skutečností a důkazů správce daně zjistil, že ke zdanitelným plněním mezi příjemcem příspěvku a společností Zámek Týnec s.r.o. nedošlo tak, jak bylo příjemcem příspěvku původně deklarováno. Prokázal, že příjemce příspěvku práce na opravách zámku Týnec (svém majetku) provedl sám ve své režii. Společnost Zámek Týnec s.r.o. neměla žádný movitý ani nemovitý majetek, žádnou vlastní ani výrobní kapacitu, žádné zaměstnance ani jiné subdodavatele, jejichž prostřednictvím by práce provedla. Příjemce příspěvku uskutečnění zdanitelných plnění jím pro společnost Zámek Týnec s.r.o. ani zpětně od společnosti Zámek Týnec s.r.o. pro něj jako fyzickou osobu neprokázal a nedoložil žádným důkazním prostředkem. Příjemce příspěvku se fakturací přes společnost Zámek Týnec s.r.o. pouze snažil navodit stav, že obnova interiérů z poskytnutého příspěvku byla provedena v souladu s podmínkami rozhodnutí MK, tj. dodavatelsky, na základě uzavřené smlouvy o dílo se zhotovitelem díla. Společnost Zámek Týnec s.r.o. fakturovala v roce 2008 příjemci příspěvku za všechny práce na zámku Týnec částku celkem ve výši 2.970.000 Kč bez DPH, faktury č. 8001 - 8007 (F /8032, 8038, 8040, 8043, 8044, 8048, 8055) a příjemce příspěvku firmě Zámek Týnec s.r.o. zase práce na zámku Týnec ve výši 2.764.755 Kč bez DPH (faktury č. 8001 - 8008). Společností Zámek Týnec s.r.o. byly v prosinci roku 2011 (tzn. po 19 měsících od první kontroly příspěvku) vystaveny dobropisy - opravné doklady (č. 1103 a 1104), kterými byly stornovány faktury pro příjemce příspěvku č. 8003 - 8008 celkem ve výši 2.097.500 Kč bez DPH (z toho faktura č. 8003 a č. 8007 byla podkladem pro příspěvek). Příjemce příspěvku zase v září a prosinci 2011 vystavil dobropisy - opravné doklady (č. 1103 a 1104) pro společnost Zámek Týnec s.r.o., kterými stornoval faktury č. 8001 - 8008 celkem ve výši 2.764.756 Kč bez DPH. Tím došlo ke stornování veškerých stavebních prací „provedených“ fyzickou osobou J.L. jako „jediným subdodavatelem“ celého díla pro společnost Zámek Týnec s.r.o. Jestliže příjemce příspěvku jako jediný subdodavatel celého díla pro společnost Zámek Týnec s.r.o. opravnými doklady stornoval veškeré stavební práce pro společnost Zámek Týnec s.r.o., nemůže společnost Zámek Týnec s.r.o. fakturovat tyto práce příjemci příspěvku“.

Pro posouzení, zda se v případě žalobce jednalo či nejednalo o nezákonnou opakovanou daňovou kontrolu je podstatné, zda zde byl či nebyl některý ze zákonných důvodů pro opakování daňové kontroly uvedený v ustanovení § 85 odst. 5 daňového řádu.

Z hlediska skutkového je pro vyřešení této otázky podstatnou skutečností obsah listiny vyhotovené žalobcem ze dne 29.12.2011, resp. jejích příloh. Žalobce správci daně předložil „opravné daňové doklady“, čímž došlo ke stornování účetních dokladů, které skýtalý oporu pro vyplacení účelového finančního příspěvku na základě rozhodnutí Ministerstva kultury ze dne 13.6.2008, č.j. 5990/2008.

Tuto skutečnost je nezbytné ve spojení se závěry uvedenými ve shora citovaných zprávách o daňových kontrolách považovat za „nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění správce daně uplatněny v původní daňové kontrole“, neboť v době původní daňové kontroly neexistovaly. K předložení „opravných daňových dokladů“ totiž došlo teprve dne 29.12.2011. Tyto skutečnosti současně „zakládaly pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti dosud stanovené daně nebo tvrzení daňového subjektu“, neboť byl jimi zpochybněn samotný základ pro vyplacení účelového finančního příspěvku na základě rozhodnutí Ministerstva kultury ze dne 13.6.2008, č.j. 5990/2008. Byla tak bezesporu naplněna podmínka pro opakování daňové kontroly na základě ustanovení § 85 odst. 5 písm. a) daňového řádu. Nejednalo se tudíž o nezákonně opakovanou daňovou kontrolu.

## B.

Soud se neztotožňuje se žalobcem v jeho tvrzení, že „dobropisy na stavební práce vystavené na rok 2008 žalobcem a Zámkem nelze vůbec považovat za platná právní jednání (dříve právní úkony). Postrádají totiž dva ze zákonných atributů: absentuje u nich vážnost, protože daňový subjekt neměl v úmyslu nic dobropisovat a vracet peníze, a svobodná vůle, protože jejich vydání bylo fakticky vynuceno nátlakem pracovníků správce daně“.

Nejvyšší soud v rozsudku ze dne 10.6.2009, sp.zn. 32 Cdo 1617/2007 (rozhodnutí Nejvyššího soudu jsou dostupná na [www.nsoud.cz](http://www.nsoud.cz)) uvedl, že „otázka, zda úkon byl učiněn vážně, je otázkou zjištění takových okolností, za kterých byl úkon učiněn, z nichž je zřejmé, že jednající nezamýšlel vyvolání těch účinků, které zákon s úkonem spojuje. Jde tedy o skutkové zjištění, z něhož právní posouzení vychází. V projednávané věci dovolatelé nejprve tvrdili, že ručitelské prohlášení nikdy nepodepsali a poté, kdy toto jejich tvrzení bylo vyvráceno znaleckým posudkem a revizním znaleckým posudkem, tvrdili, že nevěděli, že podepisují ručitelské prohlášení, že jim listina byla podstrčena při podpisu zástavní smlouvy a její text nečetli. Toto jejich tvrzení prokázáno nebylo. Byť okolnosti - pokud jde o místo - podepsání listiny nebyly zcela objasněny, není tato okolnost významná pro závěr o nevážnosti vůle, protože konkrétní místo, kde bylo ručitelské prohlášení podepsáno, nemůže v tomto případě zpochybnit vážnost vůle. Přitom podpisy dovolatelů jsou na listině až pod jejím textem, s nímž se bez jakýchkoliv překážek mohli - a měli - seznámit, aby věděli, co podepisují. Byla-li nevědomost způsobena tím, že si listinu nepřečetli, nemůže být tato okolnost k tíži věřitele. Žádné skutečnosti, z nichž by bylo možno usuzovat na nevážnost vůle, zjištěny nebyly. K tomu, aby určité skutečnosti byly významné pro zjištění, že jednající nečiní úkon vážně, muselo by se jednat o skutečnosti, které by i tomu, komu je úkon určen (nebo druhé smluvní straně u

*dvoustranného právního úkonu), byly rozeznatelné jako okolnosti vylučující vážnost vůle, tzn., že neváznost vůle jednatelce bude zřejmá i této osobě. V opačném případě by bylo možno namítat vždy, že úkon nebyl učiněn vážně. Nejsou-li zde takové okolnosti, resp. nebyly-li zjištěny, nejde o nedostatek vážnosti vůle, i kdyby jednatelce podle svého vnitřního rozhodnutí nechtěl úkon učinit, protože k vnitřní výhradě se při posuzování platnosti právního úkonu z hlediska vážnosti vůle nepřihlíží“.*

Na podkladě listiny ze dne 29.12.2011 nelze dospět k závěru, že by z jejího obsahu měl správce daně nabýt dojmu, že vystavení „opravných daňových dokladů“ nebylo žalobcem míněno vážně. Žalobce v listině výslovně žádá „o zohlednění dodaných opravných daňových dokladů (v příloze) v rámci daňové kontroly daně z přidané hodnoty za 1.-4. čtvrtletí 2008“ a to z důvodu, že „opravné daňové doklady nemohl zohlednit v dodatečném daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty z důvodu zahájené daňové kontroly“. Ani z obsahu „opravných daňových dokladů“ nevyplyvá nic, co by mělo vést k závěru, že jejich vystavení nebylo míněno vážně.

Tvrdí-li žalobce, že „jasně uvedl do protokolu o ústním jednání ze dne 4.10.2012 (v rámci kontroly DPH), že tyto doklady vystavil proto, že správce daně považoval plnění za neuskutečněná“, tvrdí jakou pohnutkou byl při vystavení „opravných daňových dokladů“ veden, nikoli, že by vystavení „opravných daňových dokladů“ nebylo míněno vážně.

Pokud žalobce nechtěl „opravné daňové doklady“ vystavovat, jeví se absurdním, že je vystavil. „Zvláštním případem neshody vůle a projevu je vnitřní výhrada neboli mentální rezervace. Jednatelce vystupuje tak, že u druhého nevznikne žádná pochybnost, po uzavření však prohlásí, že to, co projevil, vůbec nechtěl a že mu jde o něco jiného. Smlouva uzavřená s vnitřní výhradou (tj. neprojevenou) výhradou je platná, protože jinak by právní řád respektoval přetvářku a lež“. Toliko citace z knihy Římské právo, Jaromír Kincel a Valentin Urfus, Panorama, Praha 1990, str. 129. Žalobce je jako každý jiný zcela odpovědný za své činy, a proto pokud vystaví „opravné daňové doklady“, je povinen nést právní důsledky s tím spojené. Není možné se zpětně vymlouvat na to, že kdyby věděl, jaké důsledky bude mít vystavení „opravných daňových dokladů“, nikdy by je nevystavil.

Soud neshledal ani absenci svobodné vůle.

Nejprve je nezbytné uvést, že z obsahu protokolu o ústním jednání ze dne 23.12.2011 nevyplyvá, že by na žalobce byl vyvíjen jakýkoli nátlak za účelem vystavení „opravných daňových dokladů“. Jednání se zúčastnil žalobce i jeho zástupkyně, předmětem jednání bylo „seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění u prováděné kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. až 4. čtvrtletí roku 2008“. Jednání trvalo od 6:30 hodin do 9:15 hodin. V průběhu jednání byl žalobci sdělen průběh daňové kontroly a závěry, ke kterým správce daně dospěl. V závěru protokolu pak bylo uvedeno, že „zástupce daňového subjektu žádá lhůtu pro vyjádření v délce 30 dnů“ a dále, že zde nejsou žádné návrhy, vyjádření nebo výhrady směřující proti obsahu protokolu. Protokol byl podepsán jak žalobcem, tak jeho zástupkyní.

Žalobce tvrdí, že „pohrůžka“ měla spočívat v tom, že nevystaví-li „opravné daňové doklady“, „bude mu doměřena daň z neoprávněně uplatněných odpočtů s tím, že tak musí učinit do konce roku, jinak bude pozdě“. Současně v žalobě uvedl, že „poté, co byl pracovníky správce daně přesvědčován, že dobropisování je jediná cesta, jak „problém“ vyřešit bez doměrku, a ujišťován, že pokud to udělá, bude vše v pořádku, k žádnému doměrku nedojde a pro účelový příspěvek to už je jedno, protože již byl zkontrolován, se rozhodl těmto požadavkům vyhovět.

„O svobodný právní úkon nejde v první řadě tam, kde byl tento úkon učiněn v důsledku přímého fyzického donucení – vis absoluta (není přitom rozhodné, od koho fyzické donucení pochází). V těchto případech však ve skutečnosti nejde vůbec o vůli jednatelce, neboť ta je nahrazena vůlí donucujícího. O svobodný právní úkon však nejde ani tam – což budou v praxi častější případy – byl-li právní úkon učiněn v důsledku psychického donucení (nátlaku), zejména bezprávné výhrůžky – vis compulsiva (rozhodující je přitom působení bezprávné výhrůžky v době učinění právního úkonu). Výhrůžka znamená, že jednatelce je v důsledku jejího druhu a intenzity přinucen za daných okolností konkrétního případu ke svému projevu vůle vzbuzením důvodné bázně (strachu). Tak fyzická osoba uzavře smlouvu podle pokynů, které stanovil její budoucí spolukontrahent a kterou nebýt právě důvodné bázně o svou osobu, popř. o své obchodní či jiné zájmy vzniklé působením bezprávné výhrůžky, by za normálních poměrů neuzavřela. Výhrůžka musí být bezprávná (protiprávní), tj. jejím prostřednictvím se vynucuje něco, co tímto způsobem být vynuceno nesmí. O takový případ jde nejen tam, kde se vyhrožuje něčím, co není vůbec dovoleno (např. ublížit někomu na zdraví), nýbrž i tam, kde je sice výhrůžka důvodná, avšak jejím prostřednictvím se vynucuje něco, k čemu být využita nesměla (např. jednatelce je vyhrožováno, že musí s vyhrožujícím uzavřít určitou smlouvu, jinak že bude příslušným orgánům oznámen jako pachatel trestného činu, který skutečně spáchal). Naproti tomu soudní praxe nekvalifikovala jako bezprávnou výhrůžku chování osoby blízké žalobci, která – po představení svých představ, jaká situace v jejích majetkových poměrech nastane, nebude-li jí žalobcem pomoheno – naléhá na uzavření smlouvy s argumentací, že jiný způsob řešení jejích finančních těžkostí neexistuje. Za bezprávnou výhrůžku nepovažovala soudní praxe ani uzavření kupní smlouvy za situace, kdy žalobce sice přerušil dodávky teplé vody do bytu žalované, aniž by však zároveň přerušil dodávku studené vody“ Jiří Švestka, Jiří Spáčil, Marta Škárová, Milan Hulmák a kolektiv Občanský zákoník I, II, 2. vydání, Praha 2009, 335-336 s.

I pokud by bylo pravdivým tvrzení žalobce o tom, že byl „pracovníky daně přesvědčován“ v jím uváděném směru, nebylo by možné toto „přesvědčování“ považovat za psychické donucení (nátlak) v důsledku jehož druhu a intenzity by byl vzbuzením důvodné bázně (strachu) přinucen k vystavení „opravných daňových dokladů“. A to hned z několika skutkových důvodů. Zaprvé, bylo zcela na žalobci, zda bude trvat na svém, tj. k vystavení „opravných daňových dokladů“ nepřistoupí, nebo zda využije tvrzené nabídky, aby „k žádnému doměrku nedošlo“, „opravné daňové doklady“ vystaví. Žalobce o své vůli zvolil druhou alternativu, když se mu zdálo, že se tímto aktem se zbaví svých zákonných povinností. Není tudíž nic nespravedlivého na tom, aby nesl důsledky tohoto svého jednání. Zadruhé, „opravné daňové doklady“ byly správci daně žalobcem předloženy spolu s listinou ze dne 29.12.2011, tj. 6 dnů po inkriminovaném jednání u správce daně. „Pohrůžka“ tudíž na žalobce nepůsobila bezprostředně. Žalobce měl dostatek času, aby si své rozhodnutí důkladně

promyslel. Pokud žalobce nedůvěřoval svému současnému zástupci, mohl si zvolit zástupce jiného a s ním věc řádně prokonzultovat. Pokud tak neučinil, může tuto svoji nedůslednost vyčítat pouze a jen sobě. Zatřetí, „opravné daňové doklady“ byly vystaveny dne 12.9.2011, 21.12.2011 a 28.12.2011. Pouze jeden „opravný daňový doklad“ byl vystaven po jednání u správce daně konaném dne 23.12.2011. Je tudíž vyloučeno, aby správce daně svým jednáním dne 23.12.2011 jakkoli ovlivnil jednání žalobce před tímto dnem.

### C.

Žalobci bylo správními orgány vytýkáno že „v rozporu s podmínkami uvedenými v rozhodnutí MK byl poskytnutý příspěvek použit na úhradu faktur vystavených společností Zámek Týnec s.r.o., která však ve skutečnosti nebyla zhotovitelem díla, protože fakturované stavební práce neprováděla (prováděl je sám příjemce příspěvku), příjemce příspěvku od ní žádná plnění (provedení stavebních prací) nepřijal, proběhla mezi nimi, jak již bylo uvedeno výše, pouze vzájemná fakturace a neproběhla žádná faktická plnění. Stavební práce ve skutečnosti prováděl příjemce příspěvku jako fyzická osoba sám pro sebe, ve své vlastní režii, čili svépomocí, což však rozhodnutí MK nepřipouštělo“. Na straně 11 napadeného rozhodnutí žalovaný dále uvedl, že „správce daně naopak vychází ze správně zjištěného skutkového stavu, který byl prokázán nejprve v souvislosti s daňovými kontrolami prováděnými Finančním úřadem v Klatovech na DPFO a DPH a následně Finančním úřadem pro Plzeňský kraj. V rámci daňového řízení bylo dostatečně prokázáno, že daňový subjekt jako příjemce příspěvku fakturoval v roce 2008 stavební práce na obnově interiéru zámku Týnec, jako svoje plnění provedená vůči společnosti Zámek Týnec s.r.o., v níž byl od roku 2005 jediným společníkem a jednatelem, ve skutečnosti však pro uvedenou společnost Zámek Týnec s.r.o. tato fakturovaná zdanitelná plnění sám fakticky nevykonával. Společnost Zámek Týnec s.r.o. pak ve stejném období roku 2008 tyto stavební práce fakturovala daňovému subjektu, který je společností Zámek Týnec s.r.o. uhradil, ve skutečnosti však daňový subjekt od společnosti Zámek Týnec s.r.o. žádná zdanitelná plnění nepřijal (byly fakturovány práce, které nebyly společností Zámek Týnec s.r.o. ve skutečnosti provedeny). Fakturace mezi příjemcem příspěvku a společností Zámek Týnec s.r.o., a naopak, byla pouze účelovým krokem v souvislosti s čerpáním státního příspěvku v roce 2008 a v souvislosti s jeho finančním vypořádáním, které vyžadovalo předložení faktur vystavených zhotovitelem. Tuto účelovost vzájemné fakturace daňový subjekt v průběhu kontrol na DPH a DPFO (které předcházely opakovaným kontrolám provedeným oddělením dotací) vůbec nezastíral, naopak ji sám přiznal (protokol o ústním jednání ze dne 12.4.2011, protokol o místním šetření ze dne 5.10. 2012)“.

Soud na těchto závěrech neshledává nic nezákonného, resp. že by správní orgány jakkoli „nadřadily formální stránku věci stránce věcné“.

Obdobně jako v průběhu daňového řízení i v žalobě žalobce uvedl, že

- „po špatných zkušenostech s kvalitou práce stavebních firem se rozhodl, že opravy bude provádět a řídit vlastními silami“,
- „Ministerstvo kultury začalo vyžadovat, aby veškeré práce placené z účelových příspěvků byly doloženy fakturami, přímo na Ministerstvu kultury pak žalobci poradili, aby práce, které

*na zámku sám provádí, fakturoval jako subdodavatel přes nějakou firmu, která mu je pak zpětně vyfakturuje jako finálnímu odběrateli, čímž budou podmínky splněny, touto radou se žalobce řídil a takto to také fungovalo“,*

*- „žalobce jako podnikatel ve stavebnictví zaměstnával řemeslníky, kteří opravovali zámek, a nakupoval většinu materiálu, provedené práce vyfakturoval (jako subdodávku) společnosti Zámek Týnec s.r.o. (nyní Palliardi s.r.o.), jejíž byl a je jediným společníkem a jednatelem a která má podnikatelské oprávnění na stavební práce, ale jinak nevyvíjí žádnou činnost. Tato společnost pak ve stejné částce případně zvýšené o nějaký materiál, který někdy také nakupovala, pak stavební práce zase vyfakturovala žalobci jako vlastníkovu zámku. Vše bylo vždy založeno na smlouvách o dílo a předávacích protokolech; DPH byla na obou stranách jak odvedena, tak i odečtena, přefakturační byla v cenách nákupu, takže daňový dopad celé transakce jak na dani z příjmu, tak u DPH byl nulový. Důležité přitom je, že žalobce, ačkoliv na opravách zámku soustavně pracoval, nikdy svou práci neúčtoval; fakturovala se vždy pouze práce jeho zaměstnanců - řemeslníků ve výši mezd plus odvodů a materiál a výjimečně subdodávky“,*

*- „žalobce sám vysvětlil kontrolním pracovníkům, že přefakturační stavebních prací přes společnost Zámek Týnec s.r.o. používá kvůli vyúčtování účelových příspěvků na opravu památky a že tyto transakce jsou doloženy smlouvami o dílo, předávacími protokoly a fakturami“,*

*- „fakturování přes Zámek Týnec s.r.o. si žalobce nevymyslel, byl mu doporučen na samém začátku pracovníky Ministerstva kultury jako nejvhodnější metoda, jak vyhovět dotačním předpisům“.*

Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 27.1.2012, č.j. 8 Afs 44/2011 – 103 (dostupný na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)), kde v bodech 38-44 uvedl: „existence účetních dokladů, tj. příjmových dokladů či faktur, byť formálně bezvadných, sama o sobě zpravidla ještě neprokazuje, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28.2.2006, č.j. 7 Afs 132/2004 - 99, ze dne 31. 12. 2008, č.j. 8 Afs 54/2008 - 68). Správce daně proto může vyjádřit důvodné pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů“. Nejvyšší správní soud dále uvedl, že „rovněž k vlastní otázce prokazování nároku na odpočet daně z přidané hodnoty se Nejvyšší správní soud vyjadřuje konstantním způsobem. Zastává stanovisko, že jakkoliv z § 73 odst. 1 zákona o DPH vyplývá, že prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou, je současně třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění. Pokud daňový subjekt před správcem daně uplatňuje nárok na odpočet daně, je k jeho výzvě povinen uplatněný nárok jednoznačně prokázat (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 16.3.2010, č.j. 1 Afs 10/2010 - 71, ze dne 28.2.2008, č.j. 9 Afs 93/2007 - 84). Platí tedy, že daňový doklad není sám o sobě poukázkou na vznik nároku na odpočet daně. Aby mu mohla být přisouzena důkazní hodnota ve smyslu § 73 odst. 1 zákona o DPH, musí věrně zobrazovat faktickou stránku věci, tj. přijetí

*zdanitelného plnění. Daňový subjekt přitom musí v daňovém řízení prokázat nejen to, zda došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, zda toto plnění uskutečnila osoba – plátce daně, jež je jako poskytovatel tohoto plnění uvedena v dokladu, který daňový subjekt jako důkaz k prokázání tvrzeného právního stavu předkládá (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30.8.2005, čj. 5 Afs 188/2004 - 63).“*

Žalobce provedenou „přefakturací“ pouze formálně navodil stav, že vše vypadalo tak, že plnění, která sám učinil, namísto něho učinila společnost Zámek Týnec s.r.o. Jak však bylo v průběhu daňových kontrol daně z přidané hodnoty a daně z příjmů zjištěno a jak současně žalobce tvrdil, skutečný stav se výrazně lišil od stavu formálně právního. Společnost Zámek Týnec s.r.o. ve skutečnosti žádná plnění neposkytla. Faktury jí vystavené tak nemohly skýtat podklad pro vyplacení účelového finančního příspěvku na základě rozhodnutí Ministerstva kultury ze dne 13.6.2008. Dlužno doplnit, že tyto faktury byly v průběhu času dokonce „stornovány“, jak vyplývá z listiny ze dne 29.12.2011 a jejích příloh. Žalobce se tudíž svým jednáním obcházejícím splnění podmínek pro vyplacení účelového finančního příspěvku dopustil porušení rozpočtové kázně.

Žádná ze žalobcem tvrzených skutečností o tom, že důvodem jeho jednání byla špatná zkušenost s dodavatelskými společnostmi, že do opravy své nemovitosti vynaložil velké množství peněz, že nemovitost byla prohlášena za národní kulturní památku, že mu zvolený postup doporučili pracovníci Ministerstva kultury, že ze strany Ministerstva kultury nebyly proti tomuto postupu připomínky, či že pracovnice správce daně dostala pokyn, aby žádná daň nebyla doměřena, není skutečností, která by byla cokoli způsobila změnit na závěrech shora uvedených. Žádná z těchto skutečností totiž nevypovídá nic o tom, zda došlo či nedošlo k porušení rozpočtové kázně.

## VI.

### Rozhodnutí soudu.

Soud neshledal žádný ze žalobcem uvedených žalobních bodů důvodným, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl, neboť není důvodná.

## VII.

### Odůvodnění neprovedení důkazů.

Soud neprovedl žádný z dalších žalobcem navržených důkazů, než ty, které byly provedeny při soudním jednání, neboť jejich provedení nebylo nezbytné k posouzení důvodnosti či nedůvodnosti žaloby.

## VIII.

### Náklady řízení.

Podle § 60 odst. 1 s.ř.s. by měl právo na náhradu nákladů řízení žalovaný, když měl ve věci plný úspěch. Jelikož žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady nevznikly, rozhodl soud, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.



**P o u ě n í :** Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost u Nejvyššího správního soudu. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud (§ 12 odst. 1, § 102, § 106 odst. 2 a 4 s.ř.s.).

V Plzni dne 8. března 2016

**Mgr. Alexandr Krysl, v.r.**  
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:  
Lenka Kovandová