



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobkyně: H. T**, DIČ: CZ ..., bytem v D. 2, ul. K. č. p. 657/155, PSČ ..., zastoupené JUDr. Josefem Svobodou, advokátem se sídlem v Liberci 14, ul. Primátorská č. p. 1152/16, PSČ 460 14, proti **žalovanému: Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, ul. Masarykova č. p. 31, PSČ 602 00, v řízení o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 11. 3. 2013, č. j. 7781/13/5000-14102-702767 a č. j. 7780/13/5000-14102-702767,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Žalobkyně se včasně podanou žalobou vedenou u Krajského soudu v Ústí nad Labem pod sp. zn. 15 Af 77/2013 domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného Odvolacího finančního ředitelství ze dne 11. 3. 2013, č. j. 7781/13/5000-14102-702767, kterým byl změněn výrok odvoláním napadeného dodatečného platebního výměru Finančního úřadu v Děčíně ze dne 6. 3. 2012, č. j. 41081/12/178911500661, a to pouze v části týkající se stanovení změny údajů o bankovním spojení pro účely úhrady vyměřené daně. Tímto dodatečným platebním výměrem byla žalobkyni doměřena za zdaňovací období roku 2009 daň z příjmů fyzických osob ve výši 224.860,-Kč, která po uplatnění zákonných slev na dani a navýšení daně o penále činila celkem 269.670,-Kč. Dále se žalobkyně žalobou vedenou u téhož soudu pod sp. zn. 15 Af 78/2013 domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného Odvolacího finančního ředitelství ze dne 11. 3. 2013, č. j. 7780/13/5000-14102-702767, kterým byl změněn výrok odvoláním napadeného rozhodnutí Finančního úřadu v Děčíně ze dne 6. 3. 2012, č. j. 41030/12/178911500661, a to pouze v části týkající se změny údajů o bankovním spojení

pro účely úhrady vyměřené daně. Tímto dodatečným platebním výměrem byla žalobkyni doměřena za zdaňovací období roku 2008 daň z příjmů fyzických osob ve výši 317.955,-Kč, která po uplatnění zákonných slev na dani a navýšení daně o penále činila celkem 347.466,-Kč. Současně se žalobkyně v žalobách domáhala, aby soud zrušil i oba dodatečné platební výměry. Usnesením Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 26. 11. 2015, č. j. 15 Af 77/2013–51, byla obě shora uvedená řízení spojena ke společnému projednání pod sp. zn. 15 Af 77/2013.

V obou podaných žalobách žalobkyně shodně uvedla, že na základě daňové kontroly zahájené dne 23. 2. 2011 Finančním úřadem v Děčíně (dále jen „správce daně“ nebo „správní orgán prvního stupně“) provedl správce daně u žalobkyně úkony specifikované ve zprávě o daňové kontrole č. j. 24974/12/178931506310 ze dne 29. 2. 2012. Na základě této zprávy pak žalobkyni vystavil dodatečný platební výměr na daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 ze dne 6. 3. 2012, č. j. 41030/12/178911500661, znějící na částku 347.466,-Kč a dodatečný platební výměr na daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 ze dne 6. 3. 2012, č. j. 41081/12/178911500661 znějící na částku 269.670,-Kč.

Dle žalobkyně však správní orgán prvního stupně porušil v řízení povinnosti stanovené v ust. § 6 odst. 3 zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), když žalobkyni, jež je vietnamské národnosti, nepoučil o právu na tlumočníka do jejího mateřského jazyka. Žalobkyně se sice jako občanka České republiky v běžné řeči česky domluví, protokolům sepsaným při jednání dne 18. 4. 2011 a dne 27. 4. 2011 však dostatečným způsobem neporozuměla. Dne 18. 4. 2011 tak žalobkyně, aniž by zcela pochopila smysl jednání, ke kterému byla předvolána, vyslovila souhlas s tvrzením správce daně, že se měla stát plátcem daně z přidané hodnoty, že měla v období let 2008 a 2009 příjmy ve výši 8.913.028,-Kč, a že na tyto příjmy vystavila příjmové doklady. Poté, co se za asistence osob české národnosti seznámila s obsahem jí podepsaného protokolu, se dostavila dne 27. 4. 2011 znovu ke správci daně a své původní prohlášení o vystavení příjmových dokladů korigovala. Ani v jednom případě však o právu na tlumočníka nebyla poučena. Není tedy pravdou to, co uvádí žalovaný v napadeném rozhodnutí, že na přímou otázku správce daně, zda tlumočníka požaduje, odpověděla žalobkyně, že nikoliv. Toto prohlášení se totiž týkalo řízení o kontrole daně z příjmů za rok 2010, nikoliv za roky 2008 a 2009, jež jsou předmětem tohoto řízení. Obdobně nebyla žalobkyně správním orgánem prvního stupně řádně poučena o právu na zastoupení advokátem, jež vyplývá z ust. § 5 odst. 1 daňového řádu a také z čl. 37 odst. 2 Listiny základních práv a svobod.

Podstatné pochybení správce daně však žalobkyně spatřuje zejména ve skutečnosti, že jmenovaný správní orgán provedl nesprávné navýšení základu daně, ze kterého následně žalobkyni doměřil daň za roky 2008 a 2009. Prvoinstanční orgán vycházel při svém rozhodování ze zjištění, že žalobkyně měla mít příjmy z provozu výherních hracích přístrojů provozovaných společnostmi Forbes Sever, s. r. o., v likvidaci, IČO: 27324451, se sídlem v Praze 7, ul. Jankovcova č. p. 1569/2c, PSČ 170 00, a to za rok 2008 v částce 1.809.323,-Kč a za rok 2009 v částce 1.049.700,-Kč. Podle správce daně vyplývá tato skutečnost ze Smlouvy o spolupráci při provozování výherních hracích přístrojů ze dne 30. 9. 2007, jejímiž účastníky měli být spol. Forbes Sever, s. r. o., v likvidaci, a žalobkyně. Žalobkyně však v řízení opakovaně uváděla, že tuto smlouvu nikdy nepodepsala. Je v ní sice uvedena jako uživatel, výherní hrací přístroje však ve skutečnosti provozoval pan D. N. V., nar. „X“, jenž v místě podnikání žalobkyně vykonával hostinskou činnost, a který rovněž

uvedenou smlouvu podepsal. Správní orgán prvního stupně při svém závěru o platnosti smlouvy vyšel ze svědeckých výpovědí paní M. V. a pana M. V., jež však dle tvrzení žalobkyně toliko předpokládali, že ji uzavřela, protože je uvedena na smlouvě, nepamatovali si však, že by z její strany k podpisu skutečně došlo. Dále pak správce daně rozhodl i na základě 40 kusů předávacích protokolů o předání či vrácení výherních hracích automatů a protokolů o ukončení provozu stroje, z nichž toliko dva jsou údajně podepsané žalobkyní. Tyto doklady, i kdyby je žalobkyně skutečně podepsala, ale nevypovídají o příjmech, kterých měla v rozhodném období dosahovat. Správce daně navíc pochybil, když tyto listiny nepředložil v rámci řízení žalobkyni k vyjádření.

V této souvislosti žalobkyně odkázala na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, č. j. 2 Afs 24/2007-119, dle kterého je úkolem správce daně, aby prokázal důvodné pochyby o správnosti účetnictví daňového subjektu, není však možné, aby požadoval po daňovém subjektu další důkazy na podporu jeho tvrzení. Prvoinstanční správní orgán ale v daném řízení připouštěl toliko důkazy, jež potvrzovaly jeho pochybnosti o nesprávnosti účetnictví žalobkyně, přičemž tuto skutečnost řádně nedoložil důkazy a z jím provedených důkazů dovodil nesprávné závěry. Závěrem proto žalobkyně navrhla provedení nového výslechu svědků paní M. V., pana M. V. a pana D. N. V. v řízení před soudem.

Ze všech výše uvedených důvodů žalobkyně dospěla k závěru, že napadené rozhodnutí žalovaného, resp. správce daně, je nesprávné a nezákonné, a proto navrhla, aby jej soud zrušil a věc vrátil správnímu orgánu k dalšímu řízení.

Žalovaný na výzvu soudu zaslal spolu se správními spisy dvě shodná písemná vyjádření k žalobě, v nichž navrhl její zamítnutí. Po shrnutí průběhu řízení před správcem daně uvedl k námitkám žalobkyně, že je považuje za nedůvodné. K námitce, že žalobkyně nebyla poučena o právu na tlumočníka, sdělil, že již z předchozího vyjádření žalobkyně je nesporné, že je státním příslušníkem České republiky. Údaj o národnosti není uváděn na žádném dokladu totožnosti a správní orgán tak o něm nemůže činit názor toliko na základě vnějších znaků dané osoby. V průběhu 9 ústních jednání mezi žalobkyní a správcem daně žalobkyně nikdy nenamítla, že by dostatečně neovládala český jazyk, teprve v písemnosti zaslané správci daně zástupcem žalobkyně ze dne 24. 11. 2011 se poprvé přihlásila ke své vietnamské národnosti. Správci daně tedy nebyla a nemohla být potřeba tlumočníka žalobkyně známa, a proto jí ani o tomto právu nepoučoval. Při daňové kontrole za rok 2010 pak navíc při jednání konaném dne 23. 5. 2012 výslovně vyzval žalobkyni ke sdělení, zda žádá tlumočení do jejího mateřského jazyka, přičemž žalobkyně odpověděla, že nikoliv. Žalovaný proto námitku předchozího nepoučení považuje za zjevně účelovou a neopodstatněnou.

K námitce, že správce daně žalobkyni nepoučil o jejím právu na právní zastoupení, žalovaný uvedl, že dle ust. § 6 odst. 3 daňového řádu má správce daně poskytovat přiměřené poučení o právech osob zúčastněných na správě daní. Z citovaného ustanovení tedy nevyplývá povinnost poučovat o veškerých právech zakotvených daňovým řádem, neboť i v daňovém řízení je třeba uplatňovat právní princip, že právo patří bdělým. Pokud by tedy měl správce daně poučovat účastníky o veškerých jejich právech, s nadsázkou by musel citovat celý daňový řád. Bylo tedy zcela v dispozici žalobkyně, aby se nechala právně zastoupit, což ostatně následně také učinila.

Žalovaný rovněž nesouhlasil s tvrzením žalobkyně, že dostatečně nezjistil, resp. nesprávně posoudil skutkový stav ohledně příjmů od společnosti Forbes Sever, s. r. o.,

v likvidaci. Správce daně si jako důkazní prostředek při daňové kontrole zajistil zúčtovací doklady, ze kterých vyplynulo, že jmenovanou společností byly žalobkyni vypláceny podíly z výnosu výherních hracích automatů, a to za rok 2008 v částce 1.809.323,-Kč a za rok 2009 v částce 1.049.700,-Kč. Princip těchto tzv. zúčtovacích dokladů spočívá v tom, že se z nich nájemce výherních hracích automatů dozví skutečnou výši příjmů za konkrétní období, vyplatí jejich provozovateli jeho podíl, přičemž si na základě smlouvy o užívání těchto přístrojů ponechá část příjmů, které již z jejich provozu inkasoval. Na základě zúčtovacích dokladů tedy žalobkyně žádné příjmy neobdržela, naopak dle nich vyplácela část svého příjmu společnosti Forbes Sever s. r. o. v likvidaci.

K uváděné nájemní smlouvě s panem D. N. V., jenž měl výherní hrací automaty užívat namísto žalobkyně, žalovaný uvádí, že mu skutečně byla předložena nájemní smlouva ze dne 15. 8. 2008 prokazující pronájem prostor na adrese místa podnikání žalobkyně, avšak dle údajů ze živnostenského rejstříku na dané adrese provozovalo hostinskou činnost v letech 2008 – 2009 kromě žalobkyně a jmenovaného více subjektů. Kromě toho žalobkyně ve svém účetnictví neúčtovala, že by měla příjem z nájmu prostor sloužících k podnikání. V neposlední řadě pak dle sdělení Ministerstva vnitra České republiky, odboru azylové a migrační politiky byl panu D. N. V. povolen pobyt na území České republiky až od 25. 6. 2008, přičemž nebylo zjištěno, že by se na jejím území zdržoval již dříve. Z uvedeného proto vyplývá, že nemohl podepsat smlouvu o spolupráci se spol. Forbes Sever s. r. o. v likvidaci a provozovat živnost v provozovně žalobkyně.

K námitce, že zúčtovací doklady nebyly žalobkyni předloženy k nahlédnutí, žalovaný uvedl, že tyto byly součástí správního spisu, do kterého měla žalobkyně nebo její zástupce ve smyslu ust. § 66 a násl. daňového řádu nahlédnout. Zároveň kategoricky odmítl, že by správce daně v řízení připouštěl toliko důkazy, jež potvrzují jeho pochybnosti o správnosti účetnictví žalobkyně. Žalovaný v odvolacím řízení kontrolou spisového materiálu takovéto skutečnosti neshledal. Konečně se žalovaný vyjádřil rovněž k navrženým důkazům výsledkem svědků paní M. V., pana M. V. a pana D. N. V. Dle jeho názoru by se v případě prvních dvou jmenovaných jednalo již o třetí jejich výsledky, jenž nepřinese, a to i s ohledem na značnou dobu, jež uplynula od zjišťovaných skutečností, nové poznatky. V případě pana D. N. V. pak jde o nový návrh, který však mohla žalobkyně učinit již v řízení před správními orgány, což však neučinila.

Žalovaný proto s ohledem na své tvrzení, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a žalobkyní vznesené námitky nejsou důvodné, navrhnul zamítnutí žaloby.

V následně učiněných replikách k vyjádřením žalovaného žalobkyně setrvala na žalobních námitkách.

Při ústním jednání před soudem konaném dne 20. 1. 2016 právní zástupce žalobkyně zdůraznil, že žaloby byly podány důvodně, přičemž zásadní pochybení spatřoval v tom, že žalobkyně měla být správcem daně již v prvopočátku upozorněna ve smyslu ust. § 76 odst. 3 daňového řádu, že má právo v daňovém řízení na tlumočníka. Dále zdůraznil, že závěr správce daně o dosažených příjmech v roce 2008 a 2009 v souvislosti s provozem výherních hracích přístrojů společnosti Forbes Sever, s. r. o., v likvidaci, nebyl žalovanou stranou dostatečně podložen. K tomu doplnil, že žalobkyní v průběhu daňového řízení nebyly předloženy k nahlédnutí tzv. zúčtovací lístky. Vedle toho žalobkyně nikdy nepřevzala od

dotyčné společnosti žádný příjmový doklad a také nikdy nepodepsala Smlouvu o spolupráci při provozování výherních hracích přístrojů v herně Kim Dong v Děčíně. Dále uvedl, že tzv. zúčtovací listky byly vyhotovovány až následně pro potřeby vlastníka výherních hracích přístrojů, třebaže toto mělo být činěno při vlastním vyúčtování. Vedle toho podotkl, že závěry správce daně o panu D. V. N. jsou chybné, neboť ten v době uzavření dotyčné smlouvy měl vystavený živnostenský list. Dále uvedl, že danění příjmu z výherních hracích přístrojů v roce 2010 nic nedokládá ve vztahu k rokům 2008 a 2009. Také vyjádřil přesvědčení, že když společnost Forbes Sever, s. r. o., v likvidaci ukončila činnost, tak žalovaná strana alespoň po žalobkyni usiluje zaplatit za tuto společnost daňové povinnosti. K výslovnému dotazu soudu, zda právní zástupce žalobkyně nadále trvá, aby soud ve věci provedl dokazování, tak jak bylo navrhováno v žalobě, právní zástupce žalobkyně uvedl, že nikoliv, a to s ohledem na obsah správního spisu.

Pověřená pracovnice žalovaného při témže ústním jednání před soudem navrhla zamítnutí žalob. K věci doplnila, že žalobkyně v prvopočátku daňového řízení skutečně nebyla poučena o právech na tlumočníka, nicméně se tak stalo proto, že je občankou ČR a úřední osoby na základě uskutečněných jednání nenabýly dojmu, že by žalobkyně dostatečně dobře nerozuměla česky. Navíc sama žalobkyně ve vztahu ke zdaňovacímu období roku 2010 do protokolu správci daně výslovně uvedla, že při daňovém řízení nepotřebuje tlumočníka z jazyka vietnamského. V daném případě tak bylo žalobkyni dáno správcem daně přiměřené poučení o jejích právech, a to vzhledem k dosavadnímu průběhu daňového řízení. Dále doplnila, že tabulky o příjmech z výherních hracích přístrojů byly vyhotoveny správcem daně na základě tzv. zúčtovacích listků, které byly získány v rámci standardního dožádání. Žalobkyně měla možnost po celou dobu daňového řízení nahlédnout do daňového spisu. Dále zdůraznila, že o zákonnosti žalobou napadených rozhodnutí svědčí to, že žalobkyně o příjmech z provozování výherních hracích přístrojů v roce 2010 již účtovala. Ke smlouvě o spolupráci z roku 2007 pak podotkla, že sice byla údajně podepsaná panem D. V. N., nicméně ve vztahu k této osobě bylo zjištěno, že na území ČR pobýval až od roku 2008, přičemž prověřování pobytu u této osoby bylo provedeno náležitě u Ministerstva vnitra. Dále zmínila, že pro daný případ nemají relevanci daňové povinnosti Forbes Sever, s. r. o., v likvidaci. Trvala na tom, že žalobkyně v předmětných věcech neunesla důkazní břemeno.

Napadená rozhodnutí žalované i jemu předcházející rozhodnutí soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), který vychází z dispoziční zásady vyjádřené ust. v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a v ust. § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkouvává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Po přezkoumání skutkového a právního stavu dospěl soud k závěru, že žaloby nejsou v předmětné věci naprosto důvodné.

Předně se soud zabýval námitkou žalobkyně, že v průběhu daňové kontroly nebyla ze strany správce daně poučena o právu na tlumočníka. Z obsahu správního spisu ve vztahu k této námitce totiž soud zjistil, že u žalobkyně byla dne 23. 2. 2011 zahájena daňová kontrola na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2008 a 2009, kdy správce daně vycházel z nesporné skutečnosti, že žalobkyně je státní příslušnicí České republiky, přičemž žalobkyně se při jednání před správcem daně prokazovala českým občanským průkazem. Žalobkyně se přihlásila k vietnamské národnosti a prvně uvedla, že nerozumí dostatečně dobře česky až v písemnosti doručené správci daně dne 24. 11. 2011, tj. poté, co žalobkyně u správce daně absolvovala 9 ústních jednání (dne 23. 2. 2011, 24. 3. 2011, 13. 4. 2011, 16. 5. 2011, 21. 7. 2011, dvě ústní jednání dne 3. 8. 2011, 15. 8. 2011, 17. 10. 2011), při nichž nikterak nezmínila, že se hlásí k vietnamské národnosti a že nerozumí dobře česky a tudíž že požaduje k jednání tlumočníka. Správci daně tedy nebyla a nemohla být potřeba tlumočníka žalobkyně s ohledem na dosavadní bezproblémový průběh jednání známa, a proto nijak nepochybil, pokud žalobkyni o tomto právu při jednotlivých jednáních nepoučoval. V této souvislosti nelze nezmínit, že při daňové kontrole za rok 2010 pak navíc při jednání konaném dne 23. 5. 2012, tj. v době, kdy ještě nebylo pravomocně ukončeno předmětné daňové řízení týkající se zdaňovacích období roků 2008 a 2009, správce daně výslovně vyzval žalobkyni ke sdělení, zda žádá tlumočení do jejího mateřského jazyka, přičemž žalobkyně odpověděla, že nikoliv. Z tohoto důvodu námitku předchozího nepoučení žalobkyně ze strany správce daně o přiřazení tlumočníka považuje soud za zjevně účelovou a neopodstatněnou.

Rovněž jako nedůvodnou soud vyhodnotil námitku žalobkyně, že správce daně žalobkyni nepoučil o jejím právu na právní zastoupení. Již žalovaný v písemném vyjádření k žalobě správně podotkl, že dle ust. § 6 odst. 3 daňového řádu má správce daně poskytovat přiměřené poučení o právech osob zúčastněných na správě daní. Z citovaného ustanovení tedy nevyplývá povinnost poučovat o veškerých právech zakotvených daňovým řádem, neboť i v daňovém řízení je třeba uplatňovat právní princip, že právo patří bdělým. Pokud by tedy měl správce daně poučovat účastníky o veškerých jejich právech, s nadsázkou by musel citovat celý daňový řád. Bylo proto zcela v dispozici žalobkyně, aby se nechala právně zastoupit, což ostatně žalobkyně následně také učinila.

Dále žalobkyně v žalobě namítala, že jí společnost Forbes Sever, s. r. o., v likvidaci, nevyplácela podíly z výnosu výherních hracích automatů, a to za rok 2008 v částce 1.809.323,-Kč a za rok 2009 v částce 1.049.700,-Kč, přičemž zpochybňovala postup správce daně při dokazování. V této souvislosti považuje soud za potřebné připomenout základní principy dokazování v daňovém řízení.

Důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně. Při správě daní se neuplatňuje zásada vyhledávací tak jako zejména v trestním právu, což odpovídá faktu, že důkazní břemeno ohledně výše daně nenese stát, nýbrž daňový subjekt. Primární iniciativa tudíž přísluší daňovému subjektu, který v procesu dokazování vedeném správcem daně musí své břemeno unést. Správce daně je povinen prokazovat toliko skutečnosti uvedené v § 92 odst. 5 daňového řádu (dříve § 31 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků). Podle písmene c) obou těchto ustanovení má správce daně povinnost dokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, přičemž pokud správce daně zjistí některou okolnost zpochybňující údaje uvedené v těchto

dokumentech, přechází důkazní břemeno na daňový subjekt. Ten pak musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních nebo k jejichž prokázání byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván (§ 92 odst. 3 a 4 daňového řádu, dříve § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků), resp. v průběhu daňové kontroly předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení [§ 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu, dříve § 16 odst. 2 písm. e) zákona o správě daní a poplatků]. Daňový subjekt tedy musí prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit důkazní prostředky či navrhnout jejich provedení. Pokud takové důkazy prokazují jeho tvrzení, přechází důkazní břemeno podle zmiňovaného § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu [dříve § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků] zpět na správce daně, v opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl, a správce daně tak může rozhodnout v jeho neprospěch.

Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby je jeho hospodaření průkazné, nebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení náležitě prokázal. Důkazní prostředky zde budou spíše pocházet ze sféry mimo účetnictví a de facto nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné účetnictví. Z hlediska unesení důkazního břemene je tak nerozhodné, jaký počet či jaký druh účetních a jiných dokladů či evidencí byl předložen, neboť určujícím je pouze jejich obsah. K obdobným závěrům dospěl Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 27. 2. 2014, č. j. 8 Afs 62/2013 - 37, v rozsudku ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004 - 89, publ. pod č. 618/2005, nebo v rozsudku ze dne 13. 4. 2004, č. j. 3 Afs 12/2003 - 277, publ. pod č. 666/2005, všechny tyto rozsudky jsou dostupné na www.nssoud.cz). Povinností ani cílem správce daně tedy rozhodně není vyhledávat za daňový subjekt všechny možnosti, jimiž by tomuto subjektu daňovou povinnost snížil.

Toto nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene mezi daňovým subjektem a správcem daně vychází z toho, že prioritním účelem daňového řízení je ochrana zájmu státu na řádném plnění daňových povinností ze strany daňových subjektů při zachování jejich práv a právem chráněných zájmů. Nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene je přitom ústavně konformní, neboť je výrazem veřejného zájmu na správném stanovení a výběru daní. Navíc vychází ze zásady, podle níž nese důkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti ten, kdo ji tvrdí. Na rozdíl od jiných druhů řízení sice není věcí svobodné vůle daňového subjektu, zda určité skutečnosti ve vyměřovacím řízení uvede, či nikoliv, neboť ho v něm stíhá povinnost tvrzení v podobě podání daňového přiznání. Nicméně uvedená zásada je v modifikované podobě zachována i ve vyměřovacím řízení, jelikož také v něm se důkazní břemeno vztahuje pouze k prokázání skutečností vážících se k daňovému subjektu, který je uvedl v daňovém přiznání nebo je byl v něm povinen uvést. Jen daňový subjekt má totiž podrobné poznatky o veškeré své činnosti, příjmech a výdajích (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 1. 7. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05, publ. pod č. 113/2006 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu, www.usoud.cz).

Soud dále připomíná, že daňové řízení je založeno na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 - 125).

V projednávané věci si správce daně v průběhu daňové kontroly jako důkazní prostředek při daňové kontrole zajistil zúčtovací doklady, ze kterých vyplynulo, že společností Forbes Sever, s. r. o., v likvidaci, byly žalobkyni vypláceny podíly z výnosu výherních hracích automatů, a to za rok 2008 v částce 1.809.323,-Kč a za rok 2009 v částce 1.049.700,-Kč. Konkrétní výše podílů na výnosech z výherních hracích přístrojů tak byla bezpečně prokázána. Námitky žalobkyně o tom, že správce daně nezjistil správnou výši jejích údajných zisků, soud proto vyhodnotil jako liché. Tzv. zúčtovací doklady vystavovali zástupci jmenované společnosti, přičemž v okamžiku vystavení těchto dokladů měla žalobkyně svůj podíl na výnosech, jenž byl vyčíslen na zúčtovacích dokladech, již zinkasován z pokladen ve výherních hracích přístrojích. Doklady, z nichž vyplývala výše příjmů z jednotlivých výherních hracích přístrojů žalobkyně, byly právě tyto zúčtovací doklady. Na základě těchto dokladů byly zástupcům společnosti Forbes Sever, s. r. o., v likvidaci, za níž jednala M. V. a M. V., vypláceny jejich podíly v hotovosti. Správce daně tedy zjistil, že v praxi žalobkyně na základě tzv. zúčtovacích dokladů žádné konkrétní příjmy neobdržela, když naopak konkrétní částky v hotovosti vyplácela zástupcům jmenované společnosti. Tento způsob vyúčtování ostatně vyplývá ze způsobu provozu výherních hracích přístrojů, kdy nájemce, čili uživatel, jímž byla v daném případě žalobkyně, z výherních hracích přístrojů průběžně vybírá hotovost a až následně po vyúčtování daného období zástupcem výherních hracích přístrojů provozovatele, jímž byla společnost Forbes Sever, s. r. o., v likvidaci, se dozví svůj „podíl“ na příjmech z provozu těchto výherních hracích přístrojů.

Na tomto místě soud podotýká, že pokud žalobkyně namítala, že tzv. zúčtovací doklady nebyly žalobkyni předloženy k nahlédnutí, tak ani tuto námitku soud nevyhodnotil jako důvodnou. Z obsahu správního spisu v tomto směru vyplývá, že tzv. zúčtovací doklady byly nedílnou součástí správního spisu, do kterého měla žalobkyně nebo její zástupce ve smyslu ust. § 66 a násl. daňového řádu nahlédnout.

Dále správce daně v průběhu daňové kontroly vycházel z toho, že žalobkyně uzavřela dne 30. 7. 2009 smlouvu o spolupráci při provozování výherních hracích přístrojů se společností Forbes Sever, s. r. o., v likvidaci, a to při provozu herny Kim Dong v Děčíně, ul. Kamenická 657. V rámci daňového řízení správce daně provedl i svědecké výslechy zástupců společnosti Forbes Sever, s. r. o., v likvidaci, tedy M. V. (dne 3. 8. 2011 a dne 6. 8. 2012) a M. V. (dne 6. 8. 2012), a to vždy v přítomnosti žalobkyně, kteří shodně vypověděli, že právě žalobkyně pro ně byla partnerem, se kterým spolupracovali při provozování výherních hracích přístrojů v dané herně. Tyto svědecké výpovědi tak bezpečně vyvracejí tvrzení žalobkyně, že o žádném provozování výherních hracích přístrojů v letech 2008 a 2009, z nichž by žalobkyně měla nedaněné příjmy, nevěděla, když danou hernu údajně měl pronajatou pan D. N. V. Tvrzení žalobkyně, že o žádném provozování výherních hracích přístrojů v letech 2008 a 2009 v herně Kim Dong v Děčíně, ul. Kamenická 657, nevěděla, rovněž bezpečně vyvrací i další zjištění správce daně v tom směru, že žalobkyně byla uvedena dokonce jako osoba odpovědná i za zákaz vstupu osob mladších 18 let do dané herny, jak vyplývá z prohlášení ze dne 16. 12. 2008 obsaženém v příloze rozhodnutí Magistrátu města Děčín ze dne 22. 12. 2008, jímž bylo povoleno provozování výherních hracích přístrojů v dané herně a které bylo podepsáno přímo žalobkyní.

Na tomto místě soud uvádí, že v intencích ust. § 52 odst. 1 s. ř. s. nepřikročil k dokazování svědeckým výsledkem pana D. N. V., jak navrhovala žalobkyně prvně až v řízení před soudem a nikoliv i v daňovém řízení, a to s ohledem na výše předestřené

prohlášení žalobkyně ze dne 16. 12. 2008 a především pak s ohledem na jednoznačné výpovědi svědků M. V. a M. V., kteří výslovně označili právě žalobkyni za osobu, s níž spolupracovali při provozování výherních hracích přístrojů v dané herně. Navíc ve vztahu k osobě pana D. N. V. správce daně zjistil, že žalobkyně o tvrzeném nájemném a vyúčtování služeb na základě smlouvy uzavřené s touto osobou ve svém účetnictví vůbec neúčtovala a také že dané osobě byl povolen pobyt na území České republiky až od 25. 6. 2008, a to vízový nad 90 dnů za účelem zaměstnání, kdy tento muž do České republiky přicestoval, přičemž dle sdělení Ministerstva vnitra nebylo zjištěno, že by na naše území přicestoval dříve např. na základě turistického víza. Z tohoto zjištění dle názoru soudu jednoznačně vyplývá, že tato osoba nebyla v roce 2007 na území České republiky a nemohla tudíž podepsat smlouvu o spolupráci ze dne 30. 9. 2007 a také nemohla v roce 2007 fakticky provozovat živnost v provozovně žalobkyně, tj. v herně Kim Dong v Děčíně, ul. Kamenická 657. Je sice pravdou, že žalobkyně v daňovém řízení a posléze i v řízení před soudem přítomnost pana D. N. V. na území České republiky již v roce 2007 prokazovala vyrozuměním o zápisu provozovny do živnostenského rejstříku ze dne 19. 7. 2007 na jméno tohoto muže, dále výpisem z živnostenského rejstříku ze dne 10. 8. 2009 a rozhodnutím o zrušení živnostenského oprávnění daného muže ze dne 28. 4. 2011, nicméně u všech těchto listin se jedná o listiny ryze evidenční, které jsou v příkrém rozporu se zjištěními Ministerstva vnitra o pohybu pana D. N. V. na území České republiky. Navíc správce daně zároveň zjistil, a to u dodavatele piva do dané herny, že žalobkyně provozovala v roce 2007 hostinskou činnost v dané herně, která byla údajně pronajata panu D. N. V. Žalovaná strana proto nijak nepochybila, jestliže citované listiny vztahující se k údajnému podnikání tohoto muže na území České republiky již od roku 2007 neosvědčila jako důkazy prokazující tvrzení žalobkyně, že s provozem výherních hracích přístrojů v dané herně v roce 2008 a 2009 neměla nic společného.

V předmětné věci tak soud uzavírá, že k vydání dodatečných platebních výměrů a na něj navazujících žalobou napadených rozhodnutí došlo v souladu se zákonem, přičemž daňové řízení netrpělo žádnými vadami způsobujícími jejich nezákonnost. Soud neshledal, že by v daňovém řízení správce daně či žalovaný připouštěl toliko důkazy, jež potvrzují jeho pochybnosti o správnosti účetnictví žalobkyně.

S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti soud vyhodnotil žaloby jako nedůvodné, a proto je podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. ve výroku rozsudku ad I. zamítl.

Současně podle ust. § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. ve výroku rozsudku ad II. nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému žádné náklady nad rámec úřední činnosti nevznikly a navíc je ani nepožadoval.

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

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

V Ústí nad Labem dne 20. ledna 2016

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Gabriela Zlatová