



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 žalobce: **Jaroslava Klímy**, IČ 62438239, sídlem Pod Křížkem 303, Hoštka, zastoupeného Bc. Zdeňkem Vondrákem, daňovým poradcem, se sídlem v Kladně, Petra Bezruče 1776, proti žalovanému: **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, Masarykova 31, Brno, **v řízení o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 16.5.2013, č.j. 12521/13/5000-14102-702767 a ze dne 14.5.2013, č.j. 12522/13/5000-14102-702767,**

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 16.5.2013, č.j. 12521/13/5000-14102-702767 a ze dne 14.5.2013, č.j. 12522/13/5000-14102-702767, se pro **vadu řízení zrušují a věc se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů v částce 12 800,- Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

Žalobce se v žalobě podané v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného Odvolacího finančního ředitelství ze dne 16.5.2013, č.j. 12521/13/5000-14102-702767 a ze dne 14.5.2013, č.j. 12522/13/5000-14102-702767, kterými byly potvrzeny dodatečné platební výměry Finančního úřadu v Litoměřicích (dále jen „správce daně“) ze dne 25.9.2012, č.j. 135398/12/196913503400, č.j. 135420/12/196913503400, jimiž byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 ve výši 281 580,- Kč, daňový bonus ve výši 21 360,- Kč a penále ve výši 56 316,- Kč, a dále byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 ve výši 154 260,- Kč a penále ve výši 30 852,- Kč.

Žalobce zrekapituloval dosavadní průběh řízení a uvedl, že správce daně omezil práva žalobce a nesprávně posoudil důkazní prostředky při daňové kontrole. Dne 10.8.2011 byla u žalobce zahájena daňová kontrola, čemuž předcházela vyhledávací činnost, při které žalobce požádal dne 10.5.2011 o nahlédnutí do spisu. To bylo sice umožněno, ale byla předložena pouze daňová přiznání žalobce a nebyl předložen soupis spisu. Zástupce žalobce do protokolu uvedl, že ve spisu není založena žádná korespondence mezi správcem daně a jinými subjekty. Nato nebylo žádným způsobem reagováno a nahlížení do spisu bylo ukončeno. Tím bylo porušeno právo žalobce na nahlížení do spisu, neboť spis nebyl vůbec předložen, nebylo sděleno, kde se nachází a nebyl poskytnut soupis spisu, čímž správce daně porušil právo daňového subjektu na obranu proti úkonu při daňové kontrole.

Uvedená vyhledávací činnost podle § 78 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), pokračovala, avšak nebyla žádným způsobem ukončena a přešla rovnou k zahájení daňové kontroly. Správce daně tímto postupem porušil zásadu rovnosti daňových subjektů, neboť tímto zahájením kontroly odejmul žalobci možnost liberovat se z povinnosti platit penále za špatně tvrzenou daň. Správce daně, který záměrně postupoval tak, aby bylo znemožněno daňovému subjektu podat dodatečné daňové přiznání, měl postupovat nejprve podle § 145 odst. 2 daňového řádu, tedy vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení a využít své pravomoci vyjádřené slovem může, které se chápe ve smyslu musí. Přestože doklady, požadované při zahájení daňové kontroly, již byly předloženy v rámci vyhledávací činnosti, správce daně znovu požadoval jejich předložení s argumentem, že tyto doklady byly předloženy pouze formou emailu a nebyly předloženy v listinné podobě. Žalobce má za to, že byla porušena jedna ze základních zásad daňového řízení vyjádřená v § 5 odst. 3 daňového řádu, neboť se zásadou přiměřenosti úzce souvisí povinnost správce daně šetřit práva a právem chráněné zájmy osob zúčastněných na správě daní a povinnost využívat při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které jej nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní. Přesto dle § 6 odst. 2 daňového řádu byly v rámci spolupráce osob zúčastněných na správě daní tyto dokumenty správci daně poskytnuty. Dále byla vydána výzva ze dne 1.9.2011, ve které správce daně vyzval daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to nákladů za zprostředkování a provizi od M. P. a A. P. Po provedeném řízení správce daně uznal náklady ve vztahu k M. P., ale nikoliv ve vztahu k A. P. Dle žalobce žalovaný od začátku nesprávně posoudil znění mandátní smlouvy s A. P., kde je uvedeno, že odměna je ve výši 50 % ze zisku z obchodních transakcí, který se odvíjí od jednotlivých obchodních případů, snížený o náklady, které byly většinou subjektivního charakteru, tedy ani nemusely souviset s přímými náklady, ale i s náročností případu, nešlo tedy o pevně stanovených 50 %, jak tvrdí žalovaný. V mandátní smlouvě je navíc přímo uvedeno, což správce daně ve svých protokolech několikrát cituje, že v případě nedostatku v práci mandatáře je mandant oprávněn provizi krátit, což mu dává pravomoc dle svého uvážení výslednou sumu upravit směrem dolů. Z vyúčtování, které bylo správci daně předloženo, vyplývá, že odměna mandatáře byla nižší než uváděných 50 %, což mandátní smlouvě odpovídá. Správce daně v tomto případě zcela absurdně dovozuje, že pokud byly provize nižší než 50%, že nebyly vůbec. Otázkou je, čeho v tomto případě chce správce daně dosáhnout, když trvá na tom, aby byla provize ve výši přesných 50 %.

Dále žalobce namítl, že žalovaný nevyčerpal všechny možnosti předvedení svědka A. P. a odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 1 Afs 33/2009 – 124. Svědek A. P. se nijak neskrýval, bydlel na adrese, která je uvedena jako jeho bydliště, používal osobní automobil a používal stále stejné mobilní telefonní číslo. Žalobce se s ním několikrát setkal bez toho, aby se předem domlouval na schůzce, z čehož je evidentní, že nebyl problém svědka zastihnout. Žalobce ale bohužel nemá zákonné prostředky, jak svědka dopravit na Finanční úřad, jinak by jich velmi rád využil. Správci daně bylo žalobcem předloženo vyúčtování obchodů mezi žalobcem a A. P. za leden 2009. Správce daně se však vyjádřil tak, že dle vyúčtování by měl A. P. fakturovat provizi ve výši 69.915,- Kč, ale on fakturoval pouze 60.245,- Kč, což neodpovídá uváděným údajům. Není jasné, z čeho správce daně při hodnocení vycházel, vzhledem k tomu, že mu byla předložena tabulka nákladů a výnosů, která dokazuje, že ve všech měsících kontrolovaného období žalobce vykázal zisk. Žalovaný se snaží trestat žalobce za to, že sám nedokáže přimět problematický daňový subjekt, o kterém ví, kde se vyskytuje a o kterém ví, že si svoje daňové povinnosti neplní, k součinnosti. A. P. nadále nezákonně podniká, neplatí daně a veřejně nabízí své služby ve společnosti Pígl a Pígl s.r.o.

Žalobce dále namítl, že byl porušen § 8 odst. 2 daňového řádu, neboť správce daně nedbal na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. Již v roce 2001, kdy probíhala daňová kontrola u žalobce se snažil Finanční úřad v Mělníce také vyjmout z daňových nákladů mandátní smlouvu týkající se A. P. Žalobce namítá, že není rozdíl mezi mandátní smlouvou z roku 2001 a mandátními smlouvami z roku 2008 a 2009 a není tedy důvod odmítat výše uvedené náklady jen z důvodů, že svědka nebylo možné předvést. Dále poukázal na rozsudek Okresního soudu v Litoměřicích ze dne 9.1.2013, č.j. 3 T 6/2002, kde bylo mimo jiné konstatováno, že A. P. je vinen, že jakožto mandatář, na základě mandátní smlouvy ze dne 1.3.1999 zastupoval mandanta (žalobce), kdy v rámci své mandátní činnosti po dodání živých jatečních zvířat převzal platby v hotovosti. Soud tedy v plném rozsahu a bez jakýchkoliv pochybností uznal, že A. P. pro žalobce pracoval.

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě navrhl její zamítnutí a konkrétně uvedl následující. Ke zkrácení práva žalobce na nahlížení do spisu žalovaný uvedl, že žalobci bylo nahlížení umožněno dne 10.5.2011, o čemž byl sepsán protokol, ve kterém zástupce žalobce vznesl výhradu, že ve spisu není uložena žádná korespondence mezi správcem daně a jinými subjekty. V době před nahlížením do spisu nebyla však uvedena žádná korespondence mezi správcem daně a jinými subjekty. Veškerá komunikace se třetími osobami, která měla souvislost s prokazováním tvrzení žalobce, probíhala v době po datu nahlížení do spisu, v naprosté většině však až v průběhu daňové kontroly. Žalobce tak požaduje chybějící komunikaci, která však objektivně ke dni nahlížení do spisu neexistovala. K zahájení daňové kontroly žalovaný uvedl, že správce daně nepostupoval podle § 145 odst. 2 daňového řádu, neboť pro tento postup nebyly splněny zákonné podmínky, protože v posuzovaném případě měl správce daně pouze určité pochybnosti o oprávněnosti vykázaných nákladů na dosažení, zajištění a udržení příjmů, přičemž některé pochybnosti byly v průběhu daňové kontroly vyvráceny a některé nikoliv. V daném případě nemohl správce daně dostatečně spolehlivě zformulovat závěr ohledně toho, zda je poslední známá daň nesprávná.

Dle žalovaného ze spisového materiálu dále nevyplývá, že by žalobce požadované dokumenty předkládal opětovně, a tak je žalovaný přesvědčen, že správce daně nepochybil, pokud při zahájení daňové kontroly vyzval k předložení dokumentů souvisejících s kontrolovanými zdaňovacími obdobími. K posouzení mandátní smlouvy uvedl, že v daném případě se nejedná o prokázání spolupráce mezi dodavatelem a žalobcem, ale o prokázání vyúčtovaných, respektive vyfakturovaných, služeb za jednotlivé měsíce, které správce daně bez konkrétních důkazů nebyl schopen ověřit. Správce daně jednoznačně za účelem ověření fakturovaných služeb a výše odměny požadoval prokázat jednotlivé konkrétní obchodní případy, na jejichž základě docházelo k vyúčtování jednotlivých měsíčních odměn.

Při pokusu o zajištění svědecké výpovědi byly vyčerpány všechny možnosti, které správce daně měl. Žalovaný také poukázal na to, že A. P. byl nekontaktní nejen vůči němu, ale i vůči ostatním orgánům veřejné moci. Jak vyplývá ze správního spisu, platební rozkaz vydaný soudem, který žalobce předkládal jako důkaz spolupráce, byl rozhodnutím soudu zrušen pro nedoručitelnost. Správce daně si tedy údaje tvrzené žalobcem, týkající se nákladů vynaložených na základě mandátní smlouvy s M. P. prověřil na straně M. P., dodavatele žalobce. Pan M. P. doložil jako svědek doklady na stejné částky, jako byly tvrzeny žalobcem a tyto částky také odpovídaly jeho evidenci, proto vzal správce daně za prokázané, že tyto konkrétní částky byly vynaloženy za služby, které M. P. a žalobce shodně uváděli a neměl tedy důvod požadovat prokázání těchto skutečností od daňového subjektu jiným způsobem. Žalobce pak nijak neargumentuje konkrétním rozhodnutím, kde správce daně postupoval při shodném skutkovém stavu odlišně. Pokud žalobce spoléhal na problematický subjekt a vlastní doklady pro fakturaci nemůže najít, nelze to přičítat k tíži správce daně, neboť žalobce je povinen podle § 92 odst. 3 daňového řádu prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Ani žalobcem navržený výslech dalšího svědka M. R. nebyl způsobilý prokázat konkrétní obchodní případy, na kterých žalobce kooperoval s A. P. Pokud žalobce odkazuje na daňovou kontrolu z roku 2004 a mandátní smlouvu z roku 2001, jedná se o jiné zdaňovací období a jinou důkazní situaci a nelze závěry za toto období užít pro předmětné zdaňovací období. Žalobce tak v posuzovaném případě neprokázal přijetí fakturovaných služeb a jejich vynaložení na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, čímž porušil ust. § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“).

V replice žalobce uvedl, že při nahlédnutí do spisu nebyla zástupci žalobce předložena žádná korespondence a lze těžko uvěřit námitce žalovaného, že do té chvíle žádná neexistovala, a to vzhledem k tomu, že daňový subjekt podniká již více let. Výslech A. P. v roce 2004 se konal v souvislosti s daňovou kontrolou stejného subjektu, stejné činnosti ve stejném rozsahu, otázky, které mu byly položeny, se týkaly všeobecných principů, týkající se spolupráce obou subjektů, takže není jediný důvod, proč svědeckou výpověď v daňovém řízení nepoužít. Spolupráce A. P. se žalobcem byla prokázána dostatečně, jak svědeckými výpověďmi, tak listinnými důkazy. Při zmiňované daňové kontrole předchozího zdaňovacího období správce daně nepožadoval žádná vyúčtování, pouze stačila svědecká výpověď A. P., který vysvětlil svoji spolupráci se žalobcem. Žalobce tedy v následně v kontrolovaném období neměl důvod domnívat se, že by spolupracoval s problematickým subjektem, jak uvádí žalovaný a měl si zajišťovat další důkazní materiály.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s.ř.s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ust. § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s.ř.s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobkyně uplatnila 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 nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s.ř.s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny, včetně prekluze daňové povinnosti.

Soud po zvážení skutkových a právních okolností případu dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Ze správního spisu postoupeného žalovaným soud zjistil tyto podstatné skutečnosti. U žalobce byla dne 10.8.2011 zahájena daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 a 2009. Správce daně výzvou ze dne 1.9.2011 vyzval žalobce k předložení nebo navržení důkazních prostředků prokazujících přijetí fakturovaných služeb za zprostředkování a provize od M. P. a A. P. a jejich vynaložení na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů dle ustanovení § 24 odst. 1 ZDP. Žalobce k prokázání uplatněných nákladů předložil mimo jiné faktury vystavené M. P. i A. P., dále pak mandátní smlouvy, ve vztahu k A. P. pak žalobce dále předložil i výpověď mandátní smlouvy mandatáři (A. P.) ke dni 12.10.2010, dále předložil mimo jiné platební rozkaz Krajského soudu v Ústí nad Labem č.j. 19 Cm 79/2011-33, ukládající A. P., aby žalobci zaplatil částku ve výši 568 845,- Kč a penále ve výši 65 884,50 Kč a náklady řízení ve výši 25 390,- Kč, dále usnesení Krajského soudu v Ústí nad Labem č.j. 19 Cm 79/2011-37, kterým byl uvedený platební rozkaz zrušen, dále vyrozumění Okresního státního zastupitelství v Litoměřicích ve věci podání trestního oznámení na A. P., smlouvu o splátkovém kalendáři mezi žalobcem a A. P. jako dlužníkem ze dne 27.10.2010. Dále se ve spise nachází odpověď na dožádání správce daně od Finančního úřadu v Lounech ze dne 2.1.2012 v němž je uvedeno, že přes veškerou snahu se nepodařilo zkontaktovat s A. P., aby bylo možno zjistit skutečnosti a ověřit doklady dle dožádání správce daně. Ze zprávy společnosti Skaličan a.s. ze dne 18.1.2012 vyplývá, že A. P. v obchodních vztazích s touto společností zastupoval žalobce. Žalobce dále v průběhu daňové kontroly předložil tabulku uvádějící celkové čtvrtletní nákupy a prodeje s provizí A. P. za rok 2008.

Svědék Ing. Z. K., ředitel společnosti Procházka s.r.o., potvrdil, že A. P. byl dlouhodobým partnerem žalobce, byla se žalobcem uzavřena rámcová smlouva a jednáno bylo jak se žalobcem, tak s A. P. Obchodní spolupráce probíhala v letech 2008 a 2009 v řádech milionů za rok.

Ve vyjádření k protokolům o ústním jednání ze dne 12.4.2012 žalobce sdělil, že vyúčtování jednotlivých obchodů prováděl žalobce s A. P. pravidelně a písemně, nicméně z důvodu stěhování žalobce se zatím podrobné vyúčtování nepodařilo nalézt. Žalobce navrhl jako svědka A. P., protože ten si vyúčtování od žalobce přebíral a na základě nich vystavoval faktury, takže jako podklad pro fakturaci je musí mít ve svém účetnictví. Dále uvedl, že se A.

P. zdržuje na adrese svého bydliště a nadále používá svůj mobilní telefon, jehož číslo žalobce uvedl.

Z úředního záznamu ze dne 23.4.2012 správce daně je patrné, že se podařilo A. P. telefonicky kontaktovat a tento slíbil se ke svědecké výpovědi dostavit. Následně se však již A. P. ke svědecké výpovědi nedostavil a nepodařilo se ho telefonicky kontaktovat, o čemž svědčí úřední záznam ze dne 3.5.2012.

Dále žalobce předložil soupis obchodních případů za leden 2008, leden 2009 a leden 2010 ze kterých čerpal provizi A. P.

Svědék M. R., zaměstnanec společnosti Draweco s.r.o., potvrdil obchodní spolupráci se žalobcem a A. i M. P., kteří se dělili o zisk z realizovaných prodejů dobytka. Svědek měl za to, že provize vyplácená A. P. byla do 50%.

Soud se nejprve zabýval procesními námitkami žalobce, přičemž jedné bylo nutno přisvědčit.

K námitce porušení práva nahlížení do spisu soud uvádí, že dle protokolu o nahlížení do daňového spisu ze dne 10.5.2011, tedy v době před zahájením daňové kontroly, zástupce žalobce nahlížel do spisu a upozornil, že ve spisu není uložena žádná korespondence mezi správcem daně a jinými subjekty. V tomto řízení o žalobě proti rozhodnutí správních orgánů posuzuje soud pouze proces, který předcházel žalobou napadeným rozhodnutím. Jak vyplývá z protokolu o zahájení daňové kontroly ze dne 10.8.2011, bylo tohoto dne dle § 91 odst. 1 daňového řádu zahájeno doměřovací řízení na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 a 2009 a na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec až prosinec 2008 a únor až srpen 2009. Vzhledem k tomu, že žalobou napadené nahlížení do spisu se konalo před zahájením řízení, které je v tomto řízení posuzováno, nemůže se soud touto námitkou zabývat.

K námitce, že správce daně měl postupovat podle § 145 odst. 2 daňového řádu a vyzvat žalobce k podání dodatečného daňového tvrzení soud uvádí následující.

Podle § 145 odst. 2 daňového řádu pokud lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, může správce daně vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně doměřit daň podle pomůcek.

Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6.8.2015, č.j. 9 Afs 66/2015 – 36, www.nssoud.cz, vyplývá (odst. 37), že smyslem a účelem § 145 odst. 2 daňového řádu je umožnit správci daně stanovit rychle a efektivně daň, a to v případě souhlasu daňového subjektu na základě dodatečného daňového přiznání a v případě jeho pasivity i bez součinnosti daňového subjektu. Podmínkou takového postupu je, že zde existuje důvodný předpoklad, že daň bude doměřena.

Podle rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 1.4.2015, č.j. 31 Af 52/2013-70, www.nssoud.cz, pokud daňový subjekt nepodá daňové přiznání, a to ani po výzvě správce daně, je správce daně oprávněn stanovit daň podle pomůcek, pokud daňovou povinnost takto stanovit lze; tedy, že správce daně má pro tento způsob stanovení daně dostatek podkladů.

K aplikaci ustanovení § 145 odst. 2 daňového řádu se vyjádřila i doktrína, která uvádí, že výzvu podle tohoto ustanovení může správce daně učinit jen tehdy, lze-li důvodně

předpokládat, že daň má být vyšší. Rozsah vědomostí, které správce daně musí mít, aby mohl přistoupit k výzvě, bude jistě postupně judikaturou vymezován; je však nepochybné, že k výzvě již správce daně nemůže přistoupit nahodile a bez jakéhokoli důvodu. Minimální důvod pro hypotézu, že daň má být správně stanovena ve vyšší částce, je předpokladem výzvy; svůj důvod musí také správce daně v předmětné výzvě daňovému subjektu sdělit (viz Baxa, J. a kol., Daňový řád. Komentář., II. díl, Wolters Kluwer, 2011, str. 862).

Soud má za to, že v daném případě nebyly splněny podmínky pro aplikaci ustanovení § 145 odst. 2 daňového řádu, neboť správce daně ještě nemohl důvodně předpokládat před zahájením daňové kontroly, že daňové tvrzení žalobce ohledně nákladů na provizi A. P. je nesprávné, neboť dokazování se odehrávalo právě až během daňové kontroly. O správnosti tohoto závěru bezpochyby svědčí případ M. P., jenž rovněž na základě mandátní smlouvy vykonával stejně jako A. P. pro žalobce zprostředkovatelskou činnost, za níž mu byla vyplácena provize. Rozdíl oproti případu A. P. pak spočívá v tom, že M. P. byl v rámci daňové kontroly slyšen jako svědek a po předložení jeho účetnictví se podařilo pochybnosti správce daně o správnosti výše daňové povinnosti rozptýlit. V tomto směru je námitka žalobce o nutnosti aplikace ustanovení § 145 odst. 2 daňového řádu nedůvodná.

Na základě shora uvedeného je však nepochybné, že A. P. je v dané věci osobou, která by mohla potvrdit nejen provedení fakturovaných služeb, ale mohla by předložit i další doklady prokazující konkrétní transakce, z nichž mu plynula provize.

Soud se zabýval otázkou, zda byl výslech svědka A. P. řádně žalobcem navržen a zda ho měl možnost správce daně provést. Žalobce výslovně navrhl výslech A. P. ve svém vyjádření ze dne 12.4.2012 a tento řádně odůvodnil.

Dále se soud zabýval tím, zda měl správce daně možnost svědka A. P. vyslechnout a zda k zajištění jeho výsledku využil dostupných prostředků. Byť je to daňový subjekt, v daném případě žalobce, na kom v daňovém řízení leží důkazní břemeno, je nutno k tomu uvést, že právě správce daně disponuje prostředky k zajištění účasti svědka v řízení, které daňový subjekt nemá a mít nemůže.

Pokud žalovaný uvádí, že A. P. je nekontaktní mimo dosah správce daně a nepovedlo se ho předvést ani Policií ČR, pak s tímto nelze souhlasit. Správce daně stejně jako žalovaný vycházeli pouze ze sdělení Finančního úřadu v Lounech ze dne 2.1.2012, který uvedl, že žádost o předvedení od 9.12.2011 do 22.12.2011 byla bezúspěšná a na písemné předvolání A. P. nereagoval (nikoliv, že by bylo nedoručitelné). Dále je nutno přihlídnout k tomu, že se podařilo správci daně dne 23.4.2012 A. P. kontaktovat, což byl jediný úkon, který správce daně ve snaze zajistit účast tohoto svědka dle spisu učinil. Sám správce daně nežádal o předvedení Policií ČR ani nijak nereagoval na konkrétní tvrzení žalobce o tom, že A. P. pobývá na adrese svého bydliště. Soud zde v souladu se žalobcem odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20.8.2009, č.j. 1 Afs 33/2009-124, ve kterém Nejvyšší správní soud poukázal na to, že je možno pokusit se o předvedení svědka v různou denní dobu či požádat Policii ČR o šetření v místě podnikání osoby, která má být jako svědek vyslechnuta. Ze správního spisu je patrné, že nelze očekávat, že A. P. bude dobrovolně spolupracovat se správními orgány ve věci žalobce, a to s ohledem na občanskoprávní i trestněprávní dohru jejich vzájemných vztahů. Na druhou stranu se nejedná o osobu, která by byla zjevně nedostupná s tím, že by její pobyt nebyl znám.

V případě výsledku by mohl správce daně u A. P. i vyžádat doklady, jejichž existenci žalobce tvrdí. V tomto směru soud připomíná, že podle § 93 odst. 4 daňového řádu osoby, které mají listiny a další věci nezbytné pro správu daní, které mohou být důkazním prostředkem při správě daní, jsou povinny za podmínek podle § 58 daňového řádu na vyžádání správce daně tyto vydat nebo zapůjčit k ohledání. Správce daně mohl A. P. uložit podle § 247 daňového řádu pořádkovou pokutu či ho mohl podle § 100 daňového řádu nechat předvést Policií České republiky, ani jedno však neučinil a na jeho výsledek příliš brzy rezignoval.

Soud v této souvislosti odkazuje na dosavadní judikaturu Ústavního soudu (srov. např. nálezy ze dne 28.5.2009, sp.zn. III. ÚS 2096/07; ze dne 9.1.2008, sp. zn. II. ÚS 2095/07; usnesení ze dne 6.11.2002, sp. zn. IV. ÚS 487/02, www.usoud.cz), z níž mimo jiné vyplývá, že vystavení účetního dokladu vůči správci daně nekontaktním subjektem neznamena samo o sobě nerealizaci zdanitelného plnění a dále, že při realizaci práva státu na výběr daní je nutno respektovat práva a právem chráněné zájmy daňového subjektu, tedy i právo na objektivně provedené dokazování vedoucí k řádně zjištěnému skutkovému stavu. Povinností správce daně není provést veškeré důkazy navržené daňovým subjektem, ale je nutné provést důkazy, které mohou přispět ke správnému stanovení daně.

Tomu dle soudu odpovídá i ustanovení § 92 odst. 2 daňového řádu, které zavazuje správce daně dbát na to, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Na základě shora uvedeného je zřejmé, že daňové orgány předčasně upustily od snahy opatřit pro věc podstatný výsledek A. P., čímž svůj postup zatížily vadou, která podle § 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s. mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Z tohoto důvodu soud nenařizoval jednání ve věci, jak požadoval žalobce, neboť zjištění uvedené vady vede podle § 76 odst. 1 s.ř.s. ke zrušení rozhodnutí bez jednání. Z tohoto důvodu soud výrokem I. podle § 78 odst. 1 s.ř.s. napadená rozhodnutí žalovaného zrušil a podle § 78 odst. 4 s.ř.s. vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení. Žalovaný je dle § 78 odst. 5 s.ř.s. právním názorem shora vysloveným v dalším řízení vázán. Vzhledem k tomu, že výsledek daňového řízení se bude odvíjet od případného výsledku A. P., nezabýval se soud dalšími námitkami žalobce vztahujícími se k hodnocení obchodních vztahů mezi žalobcem a A. P.

Pro úplnost soud ještě doplňuje, že podmínky pro zrušení dodatečných platebních výměrů, neshledal, a to s ohledem na stávající judikaturu Nejvyššího správního soudu (k tomu srov. rozhodnutí rozšířeného senátu NSS ze dne 24.11.2009, č. j. 1 Aps 2/2008 - 76, které je publikováno ve Sbírce rozhodnutí NSS pod č. 1997/2010 a také na www.nssoud.cz), z níž vyplývá, že pokud dojde ke zrušení prvoinstančního daňového rozhodnutí ze strany odvolacího daňového orgánu či soudu, nemůže prvostupňový správní orgán již v daňovém řízení pokračovat a vydat rozhodnutí nové. Pokud by tedy soud tímto rozsudkem současně zrušil i dodatečné platební výměry, deklaroval by tím, že daňová povinnost nemá být žalobci doměřena vůbec, což soud pro zjištěnou vadu řízení nemohl dosud náležitě vyhodnotit, a proto by jeho výrok v tomto směru byl nepodložený a předčasný.

Žalobce měl v projednávané věci plný úspěch, proto soud podle § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. uložil žalovanému povinnost zaplatit mu do třiceti dnů od právní moci rozsudku náhradu nákladů řízení v žalobcem požadované celkové výši 12 800,- Kč, která se skládá z částky

6 000,- Kč za zaplacené soudní poplatky z částky 6 200,- Kč za dva úkony právní služby po 3 100,- Kč poskytnuté daňovým poradcem Bc. Zdeňkem Vondrákem (převzetí věci, podání žaloby podle § 7, § 9 odst. 3 písm. f) a § 11 odst. 1 písm. a), d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění účinném od 1.1.2013, dále jen „advokátní tarif“), z částky 600,- Kč za s tím související dva paušály po 300,- Kč.

Poučení: 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 nejblíže 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 27. ledna 2016

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

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová