



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců Mgr. Barbory Berkové a JUDr. Zuzany Šnejdrové, Ph.D., v právní věci žalobkyně **G. D.**, bytem v K., Š. 21/1, zastoupené Hanou Němcovou, daňovou poradkyní s bydlištěm v O., U K. 915/5, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 427/31, o přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 23. 11. 2012, č. j. 7998/12-1301-804785, ve věci daně z přidané hodnoty,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobkyně se podanou žalobou domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě [jehož působnost přešla s účinností od 1. 1. 2013 podle zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, v platném znění na Odvolací finanční ředitelství, s nímž je nadále jednáno jako s žalovaným

dle § 69 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen s.ř.s.)), kterým bylo zamítnuto její odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu v Krnově (dále jen „správce daně“) ze dne 17. 7. 2012, č. j. 70949/12/359920800223, jímž správce daně žalobkyni dodatečně vyměřil daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2010 ve výši 191.450 Kč a penále ve výši 38.290 Kč.

Žalobkyně namítá:

- 1) zboží skutečně zlikvidovala, neboť jej uložila do sběrných kontejnerů k tomu sloužícím, což je obdobné jako odvoz na skládku. Nesouhlasí s názorem žalovaného, že uložením do kontejnerů poskytla svůj obchodní majetek bezúplatně společnosti Aquastor s.r.o. a z pohledu zákona o dani z přidané hodnoty došlo k dodání zboží a tedy ke zdanitelnému plnění. I pokud by bylo připuštěno, že z pohledu DPH je nutno vnímat dané transakce jako poskytnutí majetku bez úplaty, muselo by být konstatováno, že obvyklá cena zboží, které je dováženo na sběrný dvůr, je nula. Stejně tak v případě žalobkyně nemělo zboží na skladě pro ni žádnou hodnotu (prodejní cena se blížila nule) a k datu likvidace bylo neprodejné (žalobkyně se snažila zásoby zboží před jejich likvidací nabízet i bývalým odběratelům, avšak téměř nikdo neměl zájem), proto se rozhodla jej zlikvidovat vhozením do sběrných kontejnerů. Správce daně tak upřednostnil formální stav věci před jeho skutečným obsahem, když navíc nezohlednil důkazy žalobkyně (výslech svědka, fakturu za odvoz zboží). Pokud by se žalobkyně ztotožnila s názory správce daně ohledně neuskutečnění likvidace, je nutno zohlednit fakt, že zásoby ležely více než pět let v garáži a byly již značně poškozené a v důsledku tohoto byly pravděpodobně organizací ekologicky zlikvidovány (minimálně v určitém poměru). Tento poměr měl být správcem daně zjištěn u příslušné organizace a měl být následně zohledněn při stanovení daně.
- 2) nesprávné stanovení základu daně dle § 36 odst. 6 písm. a) ZDPH, neboť správce daně neprokázal cenu zboží, za kterou by bylo možné předmětné zboží pořídit ke dni skutečného zdanitelného plnění, tj. ke dni 1. 12. 2010 (datum likvidace odvozem do sběrných kontejnerů), s ohledem na důkazní břemeno toto správce daně prokázat měl. Správce daně pouze vycházel z inventurního soupisu, kde žalobkyně uvedla hodnotu zásob ke dni 30. 10. 2010 ve výši 957.250 Kč. Toto však není částka, za kterou by bylo možné zásoby zboží ke dni 1. 12. 2010 pořídit. Žalobkyně zboží přeceňovala postupně a i po posledním přecenění se snažila zboží nabízet, ale bezúspěšně. Převážnou část zásob tak nebylo možné k datu likvidace zásob již vůbec prodat, tzn. prodejní cena tohoto zboží byla ve skutečnosti limitně blízká nule, což vyplynulo i z výpovědi p. Ž. Žalobkyně dále poukázala na to, že inventurní soupisy předané správci daně byly zachyceny v prodejních cenách, což mu opakovaně uváděla, a bylo v nich uvedeno větší množství zboží, než se skutečně fyzicky na zásobách nacházelo. Žalobkyně měla totiž zásoby pouze v minimální výši. Správce daně však tato tvrzení žalobkyně nijak neověřil. Jednalo se o zboží nakoupené převážně v roce 2005 a dříve, v pořizovacích cenách uvedla žalobkyně hodnotu k 31. 12. 2005 ve výši 167.725 Kč. Žalobkyně předložila správci daně tabulku s rozbořem nákupu a prodeje a daňového základu a následně nabídla správci daně uzávěrky let 2005-2008 peněžní deníky jako základní dokumenty daňové evidence, z nichž vyplývá, že žalobkyně nemohla mít k 31. 12. 2009 na skladě zásoby v hodnotě vyšší než 4 mil Kč, když pouhý součet nakoupeného zboží od roku 2005 a stavu zásob k 31. 12. 2005 by činil pouze cca 2,6 mil. Tyto důkazy však správce daně bez odůvodnění odmítl, takový postup je porušením ustanovení § 92 odst. 2 daňového řádu;

- 3) nezákonné zahájení daňové kontroly: dne 3. 8. 2011 byla zahájena protokolem o ústním jednání daňová kontrola za zdaňovací období od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2010:
- a) místo jednání je označeno jako Krnov, Opavská 29, aniž by bylo upřesněno, že se jedná o kancelář účetní žalobkyně;
 - b) přítomní pracovníci se neprokázali služebními průkazy, ani se neidentifikovali v protokolu jejich čísla. Žalobkyně je tak nemohla do dnešního dne spolehlivě ztotožnit s jejich na protokolu uváděnými jmény, čímž je ztíženo její procesní postavení a výkon práv;
 - c) dle protokolu toho dne nebyly žádné kontrolní úkony učiněny, jak je seznatelné ze spisu, správce daně nepřevzal dle protokolu žádnou dokumentaci nebo podklady. Žalobkyně však předložila k nahlédnutí doklady, podklady a písemnosti potřebné k provedení kontroly, žalobkyně zdůrazňuje, že správce tyto písemnosti v protokolu nespecifikoval. Po sepsání protokolu žalobkyně opustila místnost s vědomím, že je konec. Dle sdělení účetní p. Ž. však správce daně setrval v kanceláři další 4 hodiny (v protokolu je uvedeno, že kontrola probíhala 9:00-9:30h), kdy ve spolupráci s ní procházel dokumenty žalobkyně, zároveň si z tohoto jednání odnesl dokumentaci bez souhlasu žalobkyně a o tomto převzetí nebyl sepsán protokol ani jiný úřední záznam. Paní Ž. navíc neměla zplnomocnění k zastupování žalobkyně a v protokolu není uvedeno, že byla přítomna jako třetí osoba, což je v rozporu s ustanovením § 80 daňového řádu;
 - d) závěr žalovaného o této situaci (že žalobkyně souhlasila s tím, aby si správce daně dokumenty za přítomnosti účetní prohlédl, že nemusel mít zplnomocnění žalobkyně vůči účetní) nemá oporu v protokolu, žalobkyně nesouhlasí s tvrzením žalovaného, že si správce daně neodnesl žádné dokumenty, neboť jí je vrátil dne 26. 3. 2012 za přítomnosti paní B. Doklady vrátil bez potvrzení, i když žalobkyně trvala na potvrzení nebo zápisu do protokolu - toto jednání správce daně je v rozporu s ustanovením § 82 odst. 4 daňového řádu;
- 4) nezákonný průběh kontroly:
- a) při výsledku svědka M. Š. správce daně nezaprotokoloval veškeré pokládané dotazy a odpovědi, pouze dvě otázky a následné odpovědi;
 - b) žalobkyně nabídla správci daně také uzávěrky z let 2005-2008, ze kterých vyplývají údaje uvedené v tabulce C2, toto však správce daně bez udání důvodů odmítl a ani to nezaznamenal do protokolu;
 - c) p. V., zaměstnankyně správce daně, se v průběhu řízení chovala nezdvořile, což žalobkyně namítala už v odvolání. Takové jednání je v rozporu s ustanovením § 6 odst. 4 daňového řádu;
 - d) účelově vedený výslech p. Ž. dne 14. 6. 2012 byl veden účelově, správce daně se pouze zeptal, kdo dal p. Ž. podklady pro zúčtování, nezjišťoval, zda p. Ž. kontrolovala danou částku, resp. proč chtěla danou částku po žalobkyni a nespočetla si to sama z podkladů v daňové evidenci, kterou vedla od počátku r. 2009. Správce daně v rozhodnutí uvedl, že p. Ž. potvrdila správnost údajů týkající se zásob zboží ve výši 4.086.053 Kč a současně vyvrátila tvrzení žalobkyně o umělém vytvoření zásadní chyby ohledně vykázaných zásob zboží. Správce daně nevzal v úvahu celou výpověď, vybral si pouze to, co se mu hodilo. Pracoval s částkou 4.086.053 Kč, jež uvedla p. Ž., ale ta uvedla, že částku přebrala od žalobkyně a nikterak dále ji nezkoumala. Takový postup správce daně je v rozporu s ustanovením § 8 odst. 1 daňového řádu;

- e) správce daně se nijak nevypořádal s námitkou žalobkyně v rámci projednání zprávy o daňové kontrole, která uvedla, že se závěry správce daně uvedenými ve zprávách o daňové kontrole nesouhlasí, s tím, že správce daně neprokázal správnost toho, co tvrdí. Tím, že tak neučinil, bránil žalobkyni v užitečném výkonu procesních práv;
- 5) žalovaný řádně nevypořádal odvolací námitky, a to: žalobkyní namítaný nesprávný postup při dokazování, nesprávné posouzení věci a chování pracovníků správce daně.

Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby jako nedůvodné, a odkazuje na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí o odvolání žalobkyně, neboť se jedná o shodné námitky uplatněné žalobkyní již v odvolacím řízení, s nimiž se žalovaný řádně vypořádal.

Z obsahu správních spisů soud zjistil, že žalobkyně podala daňové přiznání za 4. čtvrtletí roku 2010 s daní ve výši 4.645 Kč.

Dne 3. 8. 2011 v 9:00 hodin zahájil správce daně daňovou kontrolu, jejímž předmětem byla daň z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2010 a daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 a 2010. Jako místo jednání je označen Krnov, Opavská 29. V protokolu je uvedeno, že žalobkyně předkládá doklady, podklady a písemnosti potřebné k provedení uvedené daňové kontroly. Dále žalobkyně uvádí, že v letech 2009 a 2010 se zabývala činností nákup a prodej sportovního oblečení. Na dotaz správce daně, kde bude kontrola probíhat, žalobkyně uvedla, že zde v kanceláři na Opavské ul. č. 29 v Krnově. Dále je v protokolu u potvrzení o dokladech a listinách převzatých pracovníkem správce daně uvedeno, že „nejsou“. Kontrola skončila dle protokolu v 9:30 hodin, žalobkyně protokol podepsala.

Dne 20. 9. 2011 proběhlo u správce daně ústní jednání, předmětem bylo zahájení daňové kontroly, jejímž předmětem byla daň z přidané hodnoty za zdaňovací období od 1. čtvrtletí 2011 do 30. 4. 2011 (ke dni zrušení registrace na DPH). Na dotaz správce daně, zda může žalobkyně za dané období předložit doklady, podklady, písemnosti potřebné k provedení daňové kontroly, žalobkyně uvedla, že v daném období nevykonávala žádnou podnikatelskou činnost. Nedošlo k žádným nákupům ani prodejům. Na dotaz správce daně, jakou částku tvořily zásoby zboží ke dni zrušení registrace na DPH, žalobkyně uvedla, že ke dni zrušení registrace na DPH nebyly stavem žádné zásoby zboží, neboť zůstatek zásob byl zlikvidován. K likvidaci zboží došlo asi v únoru 2011. Doklad o likvidaci zásob doloží.

Dne 4. 10. 2011 proběhlo další ústní jednání, při němž žalobkyně na dotaz správce daně, jak to, že uvedla v daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2009 v jeho části D, že stav zásob ke konci zdaňovacího období je 4.086.053 Kč, přitom dle jí předložené inventury ke dni 31. 12. 2009 činí stav zásob 2.465.776 Kč, uvedla, že se jedná o rozdíl z přecenění zásob, když v roce 2009 byly veškeré zásoby zboží přeceněny na nižší hodnotu, takže na předložených inventurních soupisech jsou již zásoby uvedeny v těchto nižších cenách. V daňovém přiznání za rok 2009 jsou uvedeny zásoby zboží v pořizovacích cenách, tj. nákupních. Na konci roku 2010 již žádné zásoby nebyly. Protokol o likvidaci zásob, který žalobkyně předložila, obsahuje k likvidovanému zboží: *viz inventura 2010, jedná se o staré sportovní oblečení značky Sega (legíny, tepláky, trička, šortky, plavky, mikiny). Celková váha likvidovaného zboží jsou 2 tuny. K důvodu likvidace je uvedeno, že se jedná o staré modely, oblečení již dávno není moderní, funkční,*

ztratilo barvu, takže velká část oblečení je nefunkční. I přes pokus snížit cenu, se žalobkyni nedařilo zboží prodat, nikdo o zboží neprojevil zájem. Způsob likvidace: pytle se zbožím byly odvezeny do sběrných míst na obnošené šatstvo. Datum a čas likvidace: v průběhu jednoho dne 1. 12. 2010. Místo: město Praha – odběrná místa. Zodpovědné osoby za likvidaci: V. Č., J. P.

Dne 11. 1. 2012 vyzval správce daně žalobkyni, necht' předloží doklady, protokoly a jiné písemnosti, kterými lze prokázat faktickou likvidaci zásob zboží v celkové výši 4.086.053 Kč (zásoby přeceněny dle předložených evidencí skladu zásob ke dni 31. 12. 2009 na částku ve výši 2.465.776,68 Kč, k 30. 6. 2010 na částku ve výši 1.479.250,01 Kč a k 31. 10. 2010 na částku ve výši 957.250,43 Kč), a to zejména přejímací protokoly či jiné doklady potvrzující odevzdání a převzetí zásob k likvidaci, důkazní prostředky prokazující způsob likvidace, místo a čas jejího provedení, způsob naložení se zlikvidovanými předměty a pracovníky zodpovědné za provedení likvidace.

Žalobkyně doložila místopřísežné prohlášení V. Č. aj. P. o tom, že zásoby textilu, které převzali od žalobkyně, odvezli do kontejnerů POTEX po celé Praze, k prohlášení přiložili seznam míst, kde byly pytle umístěny. Dále uvedli, že vzhledem k tomu, že se jedná o anonymní sběr, neobdrželi žádné potvrzení o převzetí ani o případné další cestě tohoto textilu.

Dne 26. 3. 2012 proběhlo ústní jednání, protokol žalobkyně podepsala bez výhrad.

Dne 2. 4. 2012 proběhlo další ústní jednání, při němž byl na žádost žalobkyně vyslechnut její přítel M. Š., který byl správcem daně dotazován na bankovní účet, který užívá společně s žalobkyní. Protokol je podepsán svědkem a žalobkyní bez připomínek. Dne 16. 4. 2012 byl na žádost žalobkyně proveden správcem daně výslech V. Č., který uvedl, že zásoby byly uloženy v jeho garáži, při uskladnění se žádná přejímka nekonala, žalobkyně zboží přivezla v uzavřených pytlích. Svědek uvedl, že není schopen posoudit hodnotu zboží ani množství. U vyskladnění nebyla žalobkyně přítomna, svědek s P. naházeli asi 50 pytlů na nákladní auto, to naplnili třikrát. Zboží bylo vyskladněno v prosinci 2010, naskladněno v roce 2005, zboží nepříbylo ani neubylo, se zbožím nebylo manipulováno od doby naskladnění. Žádné doklady k provedení likvidace nemám. Odvoz hradila žalobkyně. Ve spise je faktura za dopravní služby ze dne 30. 11. 2010 od J. P. na cenu 8.569 Kč.

Dne 15. 5. 2012 se konalo další ústní jednání, jehož předmětem bylo seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění v rámci daňové kontroly. Žalobkyně předložila soupis přeceněného stavu zásob zboží k 31. 12. 2009 a k 30. 10. 2010.

Dne 14. 6. 2012 byla vyslechnuta D. Ž., aby vysvětlila způsob vedení evidence zásob zboží a jeho ocenění, když žalobkyně namítla, že svědkyně zásoby zahrнула do zásob v původních cenách, tzn. v hodnotě, za kterou by se v době výroby daly tyto zásoby prodat, takto vznikla zásadní chyba v účetnictví. Svědkyně k tomuto při svém výslechu uvedla, že účetnictví fakticky vedla již od počátku roku 2009, od července 2009 byla účetní žalobkyně. Počáteční stavy roku 2009 převzala z koncových stavů uvedených v daňovém přiznání za rok 2008, inventurní soupisy zásob zboží k 31. 12. 2008 jí předloženy nebyly. Žalobkyni zpracovávala daňové přiznání za rok 2009, k zásobám za tento rok jí žalobkyně zaslala elektronicky inventurní soupisy stavu zásob zboží v uvedené částce 4.086.053 Kč, a to v té podobě, v jaké je svědkyně předala ke kontrole za rok 2009, 2010. Samotnou evidenci zásob zboží svědkyně nevede, vede si je žalobkyně. V roce 2010 se provedlo přecenění zboží na žádost žalobkyně, k následnému přecenění docházelo z důvodu nerealizovaného prodeje zboží ani po přecenění.

Dne 16. 7. 2012 byla se žalobkyní projednána zpráva o daňové kontrole se závěrem, že vložení zásob zboží do kontejneru došlo ke zdanitelnému plnění dle ustanovení § 13 odst. 4 písm. a) ZDPH – k dodání zboží, neboť zboží bylo použito pro účely nesouvisející s uskutečňováním ekonomických činností plátce, kterým se dle ustanovení § 13 odst. 5 ZDPH rozumí také poskytnutí obchodního majetku bez úplaty. V daném případě došlo k převodu práva a vlastníkem textilu se stala společnost Aguator s.r.o., která se zabývá ekologicko-charitativním projektem – sběr a následné zpracování použitého textilu. Dle ustanovení § 36 odst. 6 písm. a) ZDPH je základem daně v případě dodání zboží cena zboží, za kterou by bylo možné zboží pořídit ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. V daném případě je tak základem částka 957.250 Kč, tj. cena přeceněných zásob.

Dne 17. 7. 2012 správce daně vydal dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2010, kterým doměřil daň ve výši 191.450, a penále ve výši 38.290 Kč. Proti tomuto výměru se žalobkyně dne 17. 8. 2012 odvolala.

Dne 23. 11. 2011 vydal žalovaný žalobou napadené rozhodnutí.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“)] a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Podle ustanovení § 86 odst. 3 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, daňový subjekt, u něhož je prováděna daňová kontrola, plní povinnosti podle § 82 a dále je povinen předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení.

Podle ustanovení § 92 odst. 1 daňového řádu dokazování provádí příslušný správce daně nebo jím dožádaný správce daně. Podle odstavce 2 tohoto ustanovení správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Podle odstavce 3 tohoto ustanovení daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Podle odst. 5 písm. c) tohoto ustanovení správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.

Podle ustanovení § 13 odst. 4 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, (dále jen „ZDPH“) za dodání zboží nebo převod nemovitosti za úplatu se také považuje použití hmotného majetku pro účely nesouvisející s uskutečňováním ekonomických činností plátce.

Podle ustanovení § 13 odst. 5 ZDPH použitím hmotného majetku pro účely nesouvisející s uskutečňováním ekonomických činností plátce se pro účely tohoto zákona rozumí trvalé použití obchodního majetku plátcem pro jeho osobní spotřebu nebo jeho zaměstnanců, trvalé použití pro jiné účely než související s uskutečňováním jeho ekonomických činností, a poskytnutí obchodního majetku bez úplaty, pokud byl u tohoto majetku nebo jeho části uplatněn odpočet daně.

Podle ustanovení § 36 odst. 6 písm. a) ZDPH základem daně je v případě, že se jedná o dodání zboží nebo převod nemovitosti podle § 13 odst. 4 písm. a)

až f), odst. 5, odst. 6 a podle § 16 odst. 5, cena zboží nebo nemovitosti nebo cena obdobného zboží nebo obdobné nemovitosti, za kterou by bylo možné zboží nebo nemovitost pořídit ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, a pokud takovou cenu nelze určit, výše celkových nákladů vynaložených na dodání zboží nebo převod nemovitosti ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.

Krajský soud předně uvádí, že se neztotožňuje se závěrem správce daně, potažmo žalovaného, že žalobkyně své zboží vložila do kontejnerů. Tento závěr je v rozporu se spisem, neboť to v řízení nebylo prokázáno, v tomto tedy rozhodnutí žalovaného neobstojí. Avšak soud se ztotožňuje se závěrem žalovaného ohledně důvodu zdanění dle ustanovení § 13 odst. 4 písm. a) ZDPH, neboť pokud na začátku zdaňovacího období byl určitý stav zboží v určité hodnotě, na konci období je nula a výnos zboží není deklarován, je tedy taky 0, pak je logické, že došlo k použití hmotného majetku pro účely nesouvisející s uskutečňováním ekonomických činností plátce a pro stanovení daně je nerozhodné, komu bylo zboží poskytnuto ve smyslu ustanovení § 13 odst. 5 ZDPH.

Co se týče hodnoty předmětného zboží žalobkyně, dle její vlastní daňové evidence se žalobkyně zbavila hodnotného zboží, jehož původní hodnotu 4.086.053 Kč postupně snižovala v rámci přecenění až na cenu 957.250,43 Kč ke dni 30. 10. 2010, tj. měsíc bezprostředně předcházející likvidaci zboží. Žalobkyně nikdy nesnížila dále hodnotu zboží na 0 Kč. Částku 957.250,43 Kč žalobkyně nikdy nezpochybnila (kromě jejího opakujícího se tvrzení, že pouze omylem sdělila, že se jedná o cenu pořizovací, ačkoli se jedná o cenu prodejní) a nikdy nesdělila, natož aby prokázala nákupní cenu zboží, neprokázala svoji přesnou marži, a proto správce daně vyšel z daňové evidence žalobkyně, což je prvotní důkazní prostředek žalobkyně o stavu jejího účetnictví. Soud rovněž poukazuje na to, že správce daně daň z přidané hodnoty žalobkyni doměřil z poslední ceny zboží, kterou žalobkyně uvedla, tedy zohlednil všechna přeceňování zboží, která žalobkyně učinila.

S ohledem na výše uvedené soud k námitce č. 1) žalobkyně doplňuje, že správci daně nezbylo než vyjít z evidencí zásob, které byly žalobkyní předloženy, neboť v době daňové kontroly již žalobkyně neměla předmětné zásoby zboží k dispozici, nebylo tedy ani možné prokázat tvrzení žalobkyně o, jak uvádí, nulové hodnotě zboží. Při stanovení základu daně nebylo možné ani zohlednit tvrzení žalobkyně, že zásoby byly pravděpodobně společností Aquastor s.r.o. ekologicky zlikvidovány. Pokud žalobkyně zpochybňovala vlastní daňovou evidenci a cenu zásob, měla tato svá tvrzení doložit právě ona. K přechodu důkazního břemene ze žalobkyně na správce daně nedošlo, neboť ten, jak výše uvedeno, vycházel z daňové evidence žalobkyně, která je prvotním důkazem o účetnictví, správce daně ji nijak nezpochybňoval. Svoji daňovou evidenci zpochybňovala žalobkyně, proto bylo důkazní břemeno na ní [§ 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu, § 92 odst. 3 daňového řádu]. Důkazy, které žalobkyně předložila, fakturu za odvoz zboží a výslech svědka správce daně zohlednil, nicméně tyto důkazy nevedly ke zpochybnění daňové evidence.

K námitce č. 2) žalobkyně, krajský soud dodává, že, jak uvedl výše, důkazní břemeno bylo na žalobkyni, nikoli na správci daně a vzhledem k postupu žalobkyně, kdy tato neprovedla soupis likvidovaných věcí při vyskladnění, z něhož by bylo zřejmé, jakou měly likvidované věci hodnotu, mu při stanovení základu daně nezbylo než vyjít z inventurního soupisu ke dni 30. 10. 2010, kde žalobkyně uvedla hodnotu zboží ve výši 957.250,43 Kč. Následná tvrzení žalobkyně, že inventurní soupisy

neodpovídaly skutečnosti a tvrzení žalobkyně o tom, že se jednalo o zboží zakoupené v roce 2005 a dříve v pořizovacích cenách celkem za 167.725 Kč a následné tvrzení dokládané tabulkou o změnách stavu zásob, naopak svědčí o tom, že není zřejmé, jaké zboží a v jaké hodnotě žalobkyně zlikvidovala a spíše svědčí o účelovosti tvrzení žalobkyně.

K žalobní námitce č. 3a) žalobkyně, krajský soud uvádí, že zákon nestanoví, povinnost správci daně nakolik přesný má být popis místa, kde se kontrola provádí, pouze stanoví, že se má daňová kontrola provádět u daňového subjektu nebo na místě, kde je to vzhledem k účelu kontroly nejvhodnější (§ 85 odst. 2 daňového řádu). Označení místa adresou Krnov, Opavská 29 je dostatečně určité a navíc je z protokolu o jednání zřejmé, že žalobkyně byla kontrole přítomna, soudu tak není zřejmé, jak tímto mohla být poškozena na svých právech (viz § 65 odst. 1 s.ř.s.).

Stejný závěr učinil soud rovněž o námitce č. 3b) žalobkyně, tedy že žalobkyně neuvádí, jak bylo jí tvrzenou skutečností, že nemohla do dnešního dne spolehlivě ztotožnit pracovníky správce daně, ztíženo její procesní postavení a výkon práv.

K námitce č. 3c) žalobkyně soud uvádí, že tato je rovněž nedůvodná. Není pravdou, že dne 3. 8. 2012 nebyly činy žádné úkony, když v protokolu o ústním jednání je uvedeno, že žalobkyně předkládá doklady potřebné k provedení daňové kontroly, povinnost jejich přesné specifikace není zákonem stanovena. Skutečnost tvrzenou žalobkyní, že si správce daně odnesl dokumentaci bez souhlasu žalobkyně, správce daně odmítá, žalobkyně ji neprokázala. To, že paní Ž. neměla zplnomocnění k zastupování žalobkyně, není v rozporu se zákonem, neboť dle protokolu s p. Ž. správce daně nejednal, dle protokolu jednal se žalobkyní, paní Ž. byla nanejvýše přítomna při jednání a následném seznamování se správce daně s podklady. Pokud tato byla přítomna celému jednání a není uvedena v protokolu, mohla by tato skutečnost být eventuelním formálním pochybením. Žalobkyně však opět neuvádí, jaký má tato skutečnost vliv na rozhodnutí správce daně, resp. žalovaného.

K námitce č. 3d) žalobkyně krajský soud toliko uvádí, že jak vyplývá ze správního spisu, žalobkyně protokol ze dne 26. 3. 2012 podepsala bez výhrad, její námitka tak zůstává pouze v rovině tvrzení.

K námitce č. 4a) žalobkyně, krajský soud opět uvádí, že jak vyplývá ze správního spisu, žalobkyně i svědek protokol ze dne 2. 4. 2012 podepsali bez výhrad, její námitka tak zůstává pouze v rovině tvrzení.

K námitce č. 4b) žalobkyně soud uvádí, že tato skutečnost ze správního spisu nevyplývá. Žalobkyni nic nebránilo v tom, předložit a požádat o provedení těchto důkazů písemně. Pokud namítá, že tato skutečnost nebyla zaznamenána do protokolu, musí soud k tomuto opět uvést pouze tolik, že je povinností žalobkyně ohlídat si protokolaci právě z důvodů možné pozdější obrany.

K námitce č. 4c) žalobkyně soud poukazuje na poučení, jež je obsahem protokolu ze dne 3. 8. 2011 včetně podpisu žalobkyně, že poučení porozuměla, a sice že osoba zúčastněná na správě daní má právo podat správci daně stížnost proti nevhodnému chování jeho úředních osob nebo proti postupu tohoto správce daně (§ 261 odst. 1 daňového řádu). Žalobkyně tedy byla poučena o tom,

že v případě nevhodného chování úředních osob je prostředkem ochrany stížnost ke správci daně. Soud není oprávněn se touto její námitkou v tomto soudním řízení zabývat.

K námitce č. 4d) žalobkyně soud opět toliko uvádí, že jak vyplývá z protokolu o ústním jednání ze dne 14. 6. 2012, který je obsahem správního spisu, žalobkyně byla výsledku svědkyně přítomna, bylo jí umožněno klást svědkyni dotazy, což také učinila, protokol byl žalobkyní bez výhrad podepsán. Její žalobní námitky proti vedení výsledku tak opět zůstávají pouze v rovině neprokázaných tvrzení.

K námitce č. 4e) žalobkyně soud uvádí, že je právem žalobkyně vyjádřit svůj nesouhlas se závěry správce daně, avšak pouhý nesouhlas nelze považovat za řádnou konkrétní námitku, ke které by se mohl správce daně kvalifikovaně vyjádřit, proto je tato žalobní námitka shledána nedůvodnou.

K žalobnímu bodu č. 5) soud uvádí, že takto formulovaná námitka je příliš obecná, neboť žalovaný se těmito odvolacími námitkami zabýval, soudu není zřejmé, v čem žalobkyně spatřuje „neřádné vypořádání“.

Žaloba byla proto jako nedůvodná podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítnuta.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto v souladu s rozhodnutím rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014-47, dle něhož náhradu nákladů spojených s účastí pracovníků správního orgánu u jednání správního soudu soud dle § 60 odst. 7 s. ř. s. procesně úspěšnému správnímu orgánu zásadně nepřizná.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku je **m o ž n o** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Olomouci dne 13. května 2015

Za správnost vyhotovení:
Bc. Marcela Pudichová

Mgr. Jiří Gottwald, v. r.
předseda senátu