



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobce **R. Š.**, se sídlem X , zast. Ing. Jitkou Routkovou, daňovou poradkyní v Liberci, Komenského 87/3, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. listopadu 2013, čj. 29590/13/5000-14303-711309, **t a k t o :**

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 26. listopadu 2013, čj. 29590/13/5000-14303-711309, se zrušuje a věc se žalovanému vrací k dalšímu řízení.**
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 9 800 Kč do osmi dnů od právní moci tohoto rozsudku do rukou jeho zástupkyně.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se domáhal přezkoumání shora identifikovaného rozhodnutí, jímž žalovaný změnil dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. až 4. čtvrtletí roku 2008 v části týkající se bankovního spojení. V ostatním zůstaly výroky odvoláním napadených rozhodnutí beze změny.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že daňová kontrola byla ukončena dnem doručení vyrozumění čj. 56464/11. Protože žalovaný shledal tento postup neúplným, následně zajistil, aby prvostupňový správce daně zjištěné nedostatky odstranil a žalobci umožnil, aby se seznámil s úředním záznamem, čj. 63259/12, obsahujícím zhodnocení průběhu dokazování. Žalobce však svého práva

nevyužil. Nelze tedy přisvědčit jeho námitce, že byl zkrácen na svém právu seznámit se se zprávou o daňové kontrole a že mu byla upřena možnost vyjádřit se k jejímu obsahu.

K další odvolací námitce týkající se odmítnutí výpovědí navrhovaného svědka, M. Z., žalovaný uvedl, že touto výpovědí měl být prokázán průběh jednání, které proběhlo dne 2. 8. 2010, kdy byla zahajována kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007. Upozornil, že výslech svědka se tedy nevztahuje k daňové kontrole na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. až 4. čtvrtletí roku 2008, jež byla předmětem odvolacího řízení. Nad rámec odvolacích důvodů pak podotkl, že daná svědecká výpověď nebyla provedena i z toho důvodu, že v této věci již rozhodl Krajský soud v Liberci i Nejvyšší správní soud, který konstatoval, že neprovedení výslechu svědka nemělo vliv na zákonnost zahájení daňové kontroly. Žalovaný se rovněž neztotožnil s námitkou žalobce, že v rámci daňového řízení prováděl takzvané korespondenční výslechy svědků. Odkázal přitom na ust. § 93 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále je „daňový řád“), které ukládá povinnost osobám, které mají listiny a další věci nezbytné pro správu daní, které mohou být důkazním prostředkem při správě daní, tyto listiny nebo jejich kopie vydat nebo zapůjčit k ohledání. Dle tohoto ustanovení tedy správce daně vyzval třetí osoby, aby mu zaslaly veškeré dokumenty, které sepsaly s žalobcem. Správce daně rovněž žádal, aby vyzvané osoby předložily čestné prohlášení s uvedením, z jakého důvodu platily žalobci stanovené peněžní částky. Z uvedeného žalovaný dovodil, že správce daně neprováděl výslechy svědků, když postupoval dle uvedeného ust. § 93 odst. 4 daňového řádu. Upozornil rovněž, že se jednalo o velké množství osob po území celé České republiky, nebylo tudíž účelné provádět jejich výslechy, a to především s ohledem na zásadu hospodárnosti. Žalovaný rovněž zdůraznil, že žalobce mohl navrhnout výslechy svědků kdykoliv v průběhu daňové kontroly, což však neučinil. Na svém právu navrhopvat výslechy svědků tudíž nebyl zkrácen.

Dále žalovaný uvedl, že žalobce ve stížnosti podané v průběhu daňového řízení namítal, že neměl možnost seznámit se s konkrétními částkami z roku 2008 a s obsahem rozhodnutí o uložení záznamní povinnosti, neboť mu správce daně neumožnil nahlížení do spisu. K tomu žalovaný uvedl, že správce daně ve své původní výzvě neprovedl výčet zjištěných finančních položek, které byly žalobci zaslány různými subjekty. Proto správci daně Finanční ředitelství Ústí nad Labem uložilo odstranění tohoto nedostatku. Žalobci tedy byla zaslána dne 29. 6. 2012 výzva čj. 48571/12, která již potřebné informace obsahovala. Na tuto výzvu však žalobce nereagoval. Dále žalobce namítal, že neznal plný obsah rozhodnutí o záznamní povinnosti, přičemž jeho žádosti o vydání ověřené kopie nebylo správcem daně vyhověno. Dané rozhodnutí proto považoval za nesplnitelné. Nato žalovaný, konstatoval, že žalobce obdržel rozhodnutí o uložení záznamní povinnosti, o čem svědčí doručenka ve spise založená, jeho obsah mu tudíž musí být znám. Kopie rozhodnutím správce daně odmítl vydat z důvodů, že žalobce nezaplatil potřebný správní poplatek.

Žalobce rovněž namítal, jak žalovaný dále uvedl, že nikdy nebyl seznámen s poštovními poukázkami, a to ani ve zprávě o výsledku kontroly, ani v úředním záznamu. K tomu žalovaný uvedl, že zpráva o daňové kontrole byla žalobci zaslána jako příloha vyrozumění čj. 58141/11. V této zprávě jsou za každé čtvrtletí roku 2008

vypsány jednotlivé poštovní poukázky s vyznačením dne uskutečnění obchodní transakce, jména odesílatele a peněžní částky. Žalobce byl opakovaně seznámen s jednotlivými částkami zasílanými poštovními poukázkami, jakož i datem a jménem zasílatele rovněž ve výzvě čj. 48571/12 a výzvě čj. 58981/12. Upozornil rovněž, že samotná písemnost s poštovními poukázkami je uložena v neveřejné části spisu, která se týká všech osob, které letech 2007 a 2008 obdržely poštovní poukázkou peněžní prostředky v obcích, které jsou místně příslušné územnímu pracovišti Jilemnice. Vzhledem k tomu, že by nahlédnutím do této písemnosti byly dotčeny poměry dalších osob, jejichž údaje se nacházejí v této evidenci, nemohl správce daně umožnit žalobci nahlédnout do této části spisu.

K námitce žalobce, že při jeho nahlížení do spisu dne 30. 1. 2013 nebyl na územním pracovišti kompletní daňový spis, žalovaný uvedl, že z obsahu protokolu ze dne 30. 1. 2013 vyplývá, že na územním pracovišti v Jilemnici se nenacházel pouze spisový materiál týkající se daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007, který byl odeslán na Odvolací finanční ředitelství. Žalobce tedy měl k dispozici kompletní spisový materiál týkající se odvolacího řízení k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. až 4. čtvrtletí roku 2008, nebyl tudíž zkrácen na svém právu seznámit se s důkazními prostředky. Uvedl rovněž, že již k datu 2. 1. 2013 byla na úřední desce Odvolacího finančního ředitelství zveřejněna adresa datové schránky umožňující elektronickou komunikaci s tímto správním orgánem v rozsahu splňujícím požadavky ust. § 71 odst. 1 daňového řádu. Nemohl tudíž souhlasit s námitkou žalobce, že Odvolací finanční ředitelství nezřídilo funkční elektronickou podatelnu.

V závěru žalovaný uvedl, že odvolací důvody se vztahovaly pouze k procesní stránce řešeného případu. Nad rámec odvolacích důvodů konstatoval, že žalobce neprokázal, že finanční prostředky z poštovních poukázek nejsou zdanitelnými plněními, popřípadě, že se jedná o uskutečněná zdanitelná plnění, která jsou dle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“) od daně z přidané hodnoty osvobozena. Žalobce neprokázal, k čemu byl v rámci dokazování vyzván. Dodání zboží v rámci uskutečňování ekonomické činnosti žalobce s místem plnění v tuzemsku bylo předmětem daně z přidané hodnoty dle ust. § 2 písm. a) zákona o DPH, žalobce tedy měl povinnost daň přiznat a také ji zaplatit. Žalobce porušil ust. § 21 odst. 1 zmíněné právní úpravy, neboť nepřiznal daň na výstupu ke dni uskutečnění zdanitelného plnění a daně neodvedl.

V podané žalobě namítal žalobce, že několikrát žádal o vydání ověřené kopie rozhodnutí o nahlížení do spisu. Ačkoliv bylo na základě odvolání proti omezení práva nahlížet do daňového spisu žalobci plně vyhověno, následně byl opět v tomto právu omezen. Vyslovil přesvědčení, že výrok rozhodnutí o rozsahu nahlížení do spisu bylo v rozporu s jeho odůvodněním. Rozhodnutí vedené pod č.j.34952/00/2614 považoval žalobce za nezákonné. Nezákonnost spatřoval v tom, že správce daně vůbec neosvětlil, proč je nedostačující stávající vedení evidence a tudíž v předmětném rozhodnutí absentuje přezkoumatelná správní úvaha. Dále rozhodnutí neobsahuje přesné stanovení zaznamenávaných údajů, jejich členění a uspořádání. Žalobce byl názoru, že záznamní povinnost může správce daně uložit jen za předpokladu, že na základě konkrétních skutečností zjistí, že je to u určité osoby třeba. Upozornil, že žalobce na dotaz správce daně v rámci místního šetření

konstatoval, že danou evidenci nemá, v žádném případě však neuvedl, že by ji v roce 2008 nevedl.

Žalobce zdůraznil, že při místním šetření konaném dne 13. 5. 2010 si správce daně od něho zapůjčil všechny doklady – paragony, přijaté faktury, vydané faktury, bankovní výpisy, evidence tržeb a přiznání a peněžní deník, vše k roku 2008. Tyto zapůjčené doklady byly vráceny dne 4. 10. 2010 při ústním jednání. Nicméně z těchto předaných dokladů správci daně přímo vyplynulo, že žalobce řádně zdanil daní z přidané hodnoty uskutečněná zdanitelná plnění za prodej majetku v roce 2008. Tvzení žalovaného neodpovídá stavu skutečnému a je přímým důsledkem vadně vedené daňové kontroly a neprojednání zprávy o daňové kontrole. Jako důkaz pro své tvrzení navrhl žalobce evidenci k dani z přidané hodnoty roku 2008. Upozornil, že do dnešního dne nebyl seznámen s tím, jak správce daně předložené důkazní prostředky hodnotil.

Žalobce konstatoval, že se žalovaný nezabýval jeho námitkou týkající se řádného ukončení daňové kontroly. Žalobce namítal nezákonnost ukončení daňové kontroly a měl za to, že daňová kontrola dále trvá. Namítal, že nebyl seznámen s údaji o částkách přijatých za prodané zboží, k jejichž prokázání byl vyzván.

Dále žalobce upozornil, že zpráva o daňové kontrole č.j.58109/11/259930608127 včetně zjištění a seznámení s důkazními prostředky s ním nebyla vůbec projednána. Tato zpráva mu byla doručena písemně dne 14. 10. 2011 společně s vyrozuměním, ve kterém byl informován o soustředění podkladů pro vydání platebních výměrů a současně byl upozorněn na možnost seznámit se s postupem stanovení daňových povinností dne 6. 10. 2011. Jelikož se v tento den nedostavil, jak bylo správcem daně dále uvedeno, byla mu zaslána zpráva o daňové kontrole touto formou. V návaznosti na to správce daně vystavil k datu 1. 11. 2011 nezákonné dodatečné platební výměry. Žalobce namítal, že správce daně nebyl oprávněn postupovat podle ust. § 88 odst. 5 daňového řádu a zprávu o daňové kontrole zaslat poštou. Tento postup je správce daně dle žalobce oprávněn použít pouze v případě, že se daňový subjekt odmítne seznámit se zprávou o daňové kontrole a projednat ji, eventuálně se jejímu projednání vyhýbá. To však v žádném případě v dané věci nenastalo. Žalobce proto podal proti postupu správce daně stížnost. Ta však byla shledána správcem daně jako nedůvodná. Žalobce rovněž upozornil, že ve stejný den, kdy správce daně rozhodl o nedůvodnosti stížnosti, tedy dne 1. 11. 2011, vydal současně dodatečné platební výměry. Tím fakticky odňal žalobci procesní ochranu zakotvenou v ust. § 261 odst. 6 daňového řádu. Žalobce dále upozornil, že správce daně porušil rovněž ust. § 261 odst. 4 daňového řádu, protože stížnost musí být vyřízena nejpozději do ukončení daňové kontroly. V daném případě měla být daňová kontrola ukončena doručením zprávy o daňové kontrole dne 14. 10. 2011, ale stížnost byla vyřízena až 1. 11. 2011 s tím, že rozhodnutí bylo žalobci oznámeno dne 3. 11. 2011. Žalobce odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu obsaženou v jeho rozsudku ze dne 20. 9. 2012, čj. 7 Afs 20/2012-41 a ze dne 12. 9. 2013, čj. 7 Afs 87/2012-22. Vyplývá z ní, že nejprve musí být s daňovým subjektem projednána zpráva o daňové kontrole a teprve potom lze případně doměřit daň. Dle názoru žalobce tedy nemůže být podkladem pro doměřovací řízení pouhé zaslání zprávy o daňové kontrole. Žalobce tak nebyl seznámen s žádnými důkazními prostředky, které správce daně v jeho věci shromáždil a na základě nichž provedl doměření. Žalobce se tak nikdy nedozvěděl, jak byl jeho důkazní prostředek - evidence, v níž byly příjmy

inkasované za obchodní majetek poslané na dobírku uvedeny, a tudíž i zdaněny - hodnocen a proč má tyto příjmy opětovně prokazovat a zdaňovat. Přitom ani následně v odvolacím řízení se žalovaný nevyjádřil, jak hodnotil údaje uvedené v evidenci, a proč tato evidence nebyla osvědčena jako důkaz. K osobním příjmům předložil žalobce správci daně již při zahájení daňové kontroly výdaje na nákupy osobní spotřeby, nikdy se však nedověděl, jak byly tyto důkazy hodnoceny. Upozornil, že nebyl seznámen s konkrétními shromážděnými důkazními prostředky, a přitom následně po více jak dvou letech po zahájení daňové kontroly a takřka po roce od jejího ukončení a vydání dodatečných platebních výměrů obdržel ručně sepsaný seznam příjmů, které měl inkasovat prostřednictvím peněžních poukázek v roce 2008. Žalobce má o předloženém seznamu pochybnosti.

Žalobce dále uvedl, že žalovaný v průběhu odvolacího řízení neodstranil nezákonný postup správce daně při ukončení daňové kontroly a chybném vyřízení stížnosti žalobce, když považoval daňovou kontrolu za řádně ukončenou a platební výměry na jejím základě vydané za zákonné. Žalovaný dle jeho názoru nepostupoval v souladu se zákonem, pokud zaměňoval zprávu o daňové kontrole vydanou v roce 2011 s úředním záznamem ze dne 27. 11. 2012, čj. 63259/12. Nesouhlasil s tvrzením žalovaného, že nevyužil své možnosti seznámit se s úředním záznamem a k uvedeným zjištěním se nevyjádřil. Upozornil, že i vyrozumění Finančního úřadu v Jilemnici ze dne 29. 11. 2012 bylo opětovně neurčité, žalobci nebyla dána možnost vůbec reagovat, když správce daně ani konkrétně nespécifikoval úřední záznam, ke kterému se měl žalobce vyjádřit. Uvedl, že dne 15. 2. 2013 podal stížnost proti postupu úřední osoby a postupu správce daně při vydání rozhodnutí o žádosti o prodloužení lhůty. Žalobce následně dne 15. 2. 2013 podal stížnost proti postupu úřední osoby při vydání rozhodnutí o žádosti. Nezákonnost spočívala dle jeho názoru v porušení ust. § 36 odst. 2 daňového řádu, kdy správce daně byl povinen první žádosti o prodloužení lhůty vyhovět. Žalobci tedy postupem správce daně nebyla poskytnuta žádná lhůta na vyjádření se k úřednímu záznamu. Stížnost žalobce byla dne 16. 4. 2013 shledána nedůvodnou. Žalobce podal dle ust. § 261 odst. 6 daňového řádu podnět k prošetření vyřízením stížnosti, a to dne 14. 8. 2013. Považoval za nepravdivé tvrzení, že mu bylo poskytnuto dalších 15 dnů na případné vyjádření. Obsah úředního záznamu proto považoval za nepravdivý.

Žalobce rovněž poukázal na chybný postup správce daně i žalovaného, kdy dne 30. 1. 2013 požádal o sdělení o umístění spisů, a to s ohledem na skutečnost, že při jeho osobní návštěvě u správce daně zjistil, že se tam spis nenachází. Správce daně tvrdil, že není povinen umožnit nahlížení do spisového materiálu mimo své sídlo v důsledku reorganizace daňové správy. Žalobce tento právní názor nepovažoval za správný, neboť je v rozporu se zásadou součinnosti, hospodárnosti a zásadou procesní rovnosti daňových subjektů.

Žalobce upozornil, že výzvou ze dne 20. 9. 2012 mu bylo uloženo plnění nesplnitelné. Nebylo v ní uvedeno, u kterých konkrétních prodejců eventuálně kterých konkrétních věcí měl prokázat, že se jedná o osobní prodej. Splnění takové výzvy, kdy od prodeje uplynuly více jak 4 roky, je pro žalobce nemožné. Žalobce si sice pamatuje, které konkrétní věci měl on či jeho žena k soukromému užívání a které následně prodal, ale již si nepamatuje, kdy tyto věci za kolik a komu prodal. Pokud by byl řádně vyzván ke splnění svého důkazního břemene tak, aby prokázal,

že finanční částky nejsou za plnění zdanitelná dle zákona o DPH z prodeje konkrétní věci, byl by své důkazní břemeno unesl.

Žalobce namítal další vady odvolacího řízení. Uvedl, že žalovaný v odůvodnění odkazuje na důkazní prostředek z databáze České pošty, s.p., s jehož obsahem nebyl nikdy seznámen. Žalobce se přitom několikrát dožadoval, aby mu při nahlížení do spisu bylo umožněno seznámit se se všemi důkazními prostředky. Pokud jeho obsahem měly být všechny příjmy, které v roce 2008 převzal prostřednictvím poštovních poukázek, tak žalobce namítl, že tento důkaz je nepravdivý, neboť nezachytil řádně skutkový stav. Tvrdil, že má v daňové evidenci roku 2008 řádně zdaněny příjmy, které převzal poštovními poukázkami, ale v seznamu příjmů, který zpracovali pracovníci správce daně a uvedli ve výzvě ze dne 13. 9. 2012, nejsou zahrnuty. To dle žalobce svědčí buď o nesprávném důkazním prostředku databáze z České pošty, s.p., nebo o vadném přepisu dat pracovníci správce daně. Žalobci však nebylo umožněno se při nahlížení do spisu s tímto důkazním prostředkem seznámit. Nemůže tedy s jistotou tvrdit, že prodej movitých věcí, které byly stejného druhu jako zboží prodávané prostřednictvím maloobchodní prodejny, byl uskutečňován soustavně v průběhu celého roku 2008. S ohledem na delší časový odstup se žalobce domnívá, že všechny příjmy, které obdržel poštovními poukázkami, nebyly pouze za movité věci. Konstatoval rovněž, že některé příjmy za prodej cyklistického zboží neobdržel. Zdůraznil přitom, že správce daně nemá žádný důkaz, ze kterého by vyplynulo, že prodal věci v rámci podnikání a tento příjem nezdanil. Důkaz totiž svědčí pouze o tom, že žalobce převzal určitou hotovost.

Žalobce rovněž upozornil, že dne 4. 8. 2010 nebylo jeho zástupkyni umožněno nahlížení do spisu. Proti rozsahu nahlížení bylo podáno odvolání, v němž bylo žádáno umožnění nahlížet do kompletního daňového spisu. Odvolání bylo vyhověno. Ve výroku rozhodnutí bylo určeno „vyhovuje se v plném rozsahu“. Nato se dne 4. 10. 2010 zástupkyně žalobce dostavila ke správci daně. Rozsah nahlížení do spisu byl opětovně nezákonně omezen, do neveřejné části nebylo umožněno nahlížet z důvodů, že obsahuje důkazní prostředky, které ještě nebyly vyhodnoceny jako důkazy. To však dle žalobce bylo v rozporu s předchozím výrokem rozhodnutí o odvolání. Proti omezení rozsahu nahlížení do spisu podal žalobce dne 12. 10. 2010 odvolání, v němž namítal, že mu nebylo umožněno nahlížet do kompletního spisu, tedy do neveřejné části. Upozornil rovněž, že v kanceláři příslušné pracovníce správce daně existovaly určité písemnosti, které na jedné straně byly prezentovány jako soukromé a s řízením nesouvisející, a proto nebyly ani uvedeny v seznamu neveřejné části, na druhé straně se však týkaly žalobce. Ten namítal, že neuvedením těchto soukromých poznámek porušuje pracovníce správce daně čl. 10 Listiny základních práv a svobod, když neoprávněně shromažďuje údaje o daňovém subjektu pro osobní potřebu a tyto údaje neuvádí v daňovém spise. Odvolání proti tomuto rozhodnutí bylo dne 23. 3. 2010 zamítnuto.

Dále žalobce uvedl, že v souvislosti s přípravou žaloby jeho zástupkyně opětovně dne 30. 1. 2013 nahlížela do spisu u správce daně, avšak i v tomto případě byla její práva nezákonně omezena. Do dalších písemností nebylo jí umožněno nahlížet se slovy, že byly zaslány na Finanční úřad pro Liberecký kraj. Na žádost ze dne 31. 1. 2013 o sdělení, kde je umístěn spis, nebylo reagováno.

Žalobce uvedl, že dne 23. 6. 2012 předložil správci daně doklady týkající se nákupu kol či náhradních dílů na kola, které byly jeho vlastními nákupy pro vlastní potřebu, tato skutečnost byla zaznamenána správcem daně do protokolu o ústním jednání, v němž bylo uvedeno, že se jednalo asi o 40 dokladů. V průběhu daňové kontroly se žalobce nikdy nedozvěděl, jak tyto doklady byly správcem daně vyhodnoceny. Pokud nebyly vyhodnoceny jako důkazní prostředky, tak z jakého důvodu. Obdobně ani žalovaný nezaujal k těmto předloženým důkazním prostředkům žádný právní názor, není tedy uvedena žádná přezkoumatelná správní úvaha, jak tyto doklady o nákupech kol pro vlastní potřebu byly žalovaným hodnoceny, zda vůbec hodnoceny byly a s jakým výsledkem.

Dále žalobce namítal, že ani v průběhu daňové kontroly ani v průběhu odvolacího řízení nebyl seznámen s korespondenčním výsledkem svědků. Při nahlížení do spisu dne při 30. 1. 2013 zjistil, že se v něm nachází úřední záznam o telefonickém výsledku svědka a 16 písemností svědčících o korespondenčním výsledku svědků. Žalobce namítal, že se takového výsledku nemohl zúčastnit a klást svědkům otázky. Navíc uvedl, že svědkům byla položena návodná otázka. Dále uvedl, že mezi svědeckými výpověďmi se nacházejí pouze tři, z kterých vyplývalo, že se jednalo o zboží nové. Žalobce také namítal nesprávně zjištěný skutkový stav, když správce nezhodnotil konkrétní svědecké výpovědi a neosvětlil, co z nich dovodil. Žalobci nebylo jasné, proč správce daně tvrdí, že bylo prodáváno zboží nové, když to tvrdily pouze tři osoby.

Žalobce upozornil, že z žádné správní úvahy žalovaného nevyplývá, jaké konkrétní ustanovení zákona o DPH porušil, jaká konkrétní věc byla prodána a proč příjem z prodeje této konkrétní věci nebyl osvobozen od daně z příjmu. Obdobně ani z odůvodnění dodatečného platebního výměru není zřejmé, dle jakého ustanovení byla daň pravomocně doměřena. Žalovaný ani správce daně se nevypořádali se svým důkazním břemenem, které na ně přešlo po předložení důkazních prostředků žalobcem.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný nad rámec údajů uvedených v odůvodnění napadeného rozhodnutí k námitce týkající se rozhodnutí o záznamní povinnosti uvedl, že žalobce byl ve věci vydání ověřené kopie tohoto dokumentu vyzván k úhradě správního poplatku. To žalobce odmítl. V rozhodnutí o uložení záznamní povinnosti žalovaný uvedl, že je z něho nade vší pochybnost zřejmé, jakou evidenci měl žalobce vést i z jakého důvodu. Žalovaný dále uvedl, že námitky týkající se průběhu a ukončení daňové kontroly vznášel žalobce až v odvolacím řízení a žalovaný se s nimi v rámci odvolacího řízení vypořádal. Správce daně žalobci umožnil, aby se seznámil s úředním záznamem, ve kterém bylo zhodnoceno dokazování ve smyslu ust. § 150 z daňového řádu. Žalobce měl možnost se k uvedeným zjištěním vyjádřit, svého práva však nevyužil. Žalovaný tak měl za to, že během celého řízení před správcem daně, stejně jako v odvolacím řízení, měl žalobce dostatek času a byl také několikrát výslovně vyzván k realizaci svého práva na seznámení se s podklady pro vyměření daně. Na tento postup reagoval žalobce podáními procesní povahy, zejména žádostmi o prodloužení lhůty a stížnostmi podle ust. § 261 daňového řádu. K věcné stránce, tedy samotné doměřené daňové povinnosti, se žalobce nevyjádřil.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) bez nařízení jednání, když žalobce i žalovaný vyslovili s tímto postupem souhlas a usoudil následovně.

Z obsahu správního spisu je zřejmé, že správce daně vyhledávací činností zjistil, že žalobce obdržel prostřednictvím poštovních poukázek v kontrolovaném zdaňovacím období peněžní prostředky, které nezahrnul do uskutečněných zdanitelných plnění. Bylo přitom nepochybné, že se předmětné platby týkaly prodeje cyklistického materiálu nového i použitého, který žalobce prodával prostřednictvím internetových obchodů. Proto správce daně zahájil dne 23. 6. 2010 daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. až 4. čtvrtletí roku 2008. V průběhu této kontroly pak vydal dne 3. 8. 2010 výzvu, prostřednictvím které žádal, aby žalobce vysvětlil a zdůvodnil nezahrnutí příjmů z prodeje zboží na dobírku do uskutečněných zdanitelných plnění. Na tuto výzvu žalobce předložil seznam nákupů pro osobní potřebu, celkem 14 dokladů od zahraničních dodavatelů a k příjmům z poštovních poukázek uvedl, že se jednalo o rozprodej použitých osobních věcí jeho manželky. Nato správce daně vydal dne 10. 1. 2011 další výzvu, v níž žádal doložení, že příjmy získané prostřednictvím poštovních poukázek se týkaly použitých osobních věcí. V reakci na tuto výzvu předložil žalobce soupis osobních prodejů za rok 2008. Následně byl žalobce dne 17. 5. 2011 opětovně vyzván k prokázání, že v případě prodeje věcí konkrétním osobám oprávněně tyto věci zahrnul do osobních prodejů použitých věcí, přestože se dle kopií dokladů jednalo o věci nové. Na danou výzvu žalobce nereagoval. Správce daně mu poté zaslal vyrozumění o soustředění podkladů pro vydání platebních výměrů s tím, že se může s obsahem zpráv o daňové kontrole seznámit na finančním úřadu a vyjádřit se k nim. Ze skutkových okolností je dále zřejmé, že žalobce se ve stanovený termín ke správci daně nedostavil, proto mu byla zpráva o daňové kontrole doručena do vlastních rukou. Tím správce daně považoval daňovou kontrolu za ukončenou a daň dodatečným platebním výměrem vyměřil. Žalobce podal proti předmětnému platebnímu výměru odvolání. Žalovaný v odvolacím řízení shledal, že řízení bylo zatíženo vadou, když správce daně ve výzvě k odstranění pochybností o nezdaněných příjmech žalobce neseznámil s údaji o částkách přijatých plateb a o prodaném zboží. Žalovaný tak přisvědčil názoru žalobce, že vydané výzvy byly nekonkrétní a nesplnitelné, a proto správci daně uložil odstranění vad řízení doplněním dokazování. V návaznosti na tento pokyn vydal správce daně další výzvu a to dne 20. 9. 2012, v níž uvedl taxativní výčet částek přijatých žalobcem prostřednictvím poštovních poukázek s konstatováním, že tyto částky nebyly uvedeny v přiznání k dani z přidané hodnoty za příslušné zdaňovací období. Žalobce byl vyzván, aby prokázal, že předmětné finanční prostředky nejsou předmětem daně z přidané hodnoty nebo jsou od této daně osvobozeny. Současně byl žalobce vyzván, aby předložil evidenci dle ust. § 100 zákona o DPH včetně evidence, kterou byl povinen vést dle rozhodnutí o uložení záznamní povinnosti. Na tuto výzvu reagoval žalobce prostřednictvím svého zástupce podáním ze dne 2. 10. 2012, v němž namítal nezákonnost výzvy. Uvedl rovněž, že z těchto důvodů podává stížnost pro nezákonný postup správce daně.

Krajský soud na základě naznačených skutkových okolností považuje za nepochybné, že žalobce vedle své běžné podnikatelské činnosti provozoval rovněž obchod s cyklistickým zbožím, novým i použitým, a to prostřednictvím internetových obchodů. Je rovněž zřejmé, že správce daně na základě své vyhledávací činnosti u

České pošty, s.p., ověřil, že žalobci byly formou poštovních poukázek zasílány za prodávané zboží jednotlivě platby. Lze mít rovněž za prokázané, že žalobce byl s jednotlivými částkami, které byly předmětem zdanění na základě daňové kontroly, seznámen, i když se tak stalo až v odvolacím řízení. Takový postup je souladný s ust. § 115 daňového řádu. Za takto nastavených okolností však nelze přehlédnout zásadní námitku žalobce upozorňující na skutečnost, že tvrzení správce daně o skutkovém stavu, které bylo následně žalovaným přejato, není objektivní a pravdivé. Žalobce totiž uvedl, že si od něho správce daně již při místním šetření dne 13. 5. 2010 zapůjčil všechny doklady, tedy paragony, přijaté faktury, vydané faktury, bankovní výpisy, evidenci tržeb, daňové přiznání a peněžní deník, z nichž dle žalobce přímo vyplývalo, že do jeho daňové evidence byly zahrnuty i příjmy z poštovních poukázek za prodej a ty pak i následně byly žalobcem zdaněny. Na tuto námitku reagoval jak správce daně v podaných výzvách, tak žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí pouhým konstatováním, že předmětné platby nebyly zahrnuty do daňové evidence a do daňového přiznání za uvedené zdaňovací období. K tomu krajskému soudu nezbyvá než konstatovat, že potřebné doklady k ověření uvedených tvrzení správce daně i žalovaného ve správním spise absentují. Nebylo v něm shledáno ani žádné prohlášení ve formě úředního záznamu, jež by najisto postavilo, že správce daně provedl kontrolu daňové evidence a následné porovnání jednotlivých sporných částek získaných na základě vyhledávací činnosti s položkami v peněžním deníku či dalších dokladech daňové evidence. V postupu správce daně i žalovaného tak krajský soud shledává procesní pochybení, které má za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí. Žalobní námitka vytýkající žalovanému tento nedostatek je tedy důvodná. V daňovém řízení totiž žalobce tvrdí opak toho, co správce daně a žalovaný a takové tvrzení proti tvrzení nemůže soud z předložených podkladů ověřit.

Krajský soud přitom považuje, ve shodě s názorem žalovaného, za zřejmé, že žalobce reagoval na výzvy správce daně buď ne zcela dostatečně nebo dokonce vůbec. Nelze ovšem přehlédnout, že i v případě takového postoje není správce daně zbaven povinnosti dbát, a to ve smyslu ust. § 92 odst. 2 daňového řádu, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. To se však v projednávané věci nestalo. Krajskému soudu proto nezbylo, než napadené rozhodnutí zrušit a věc žalovanému vrátit k dalšímu řízení (ust. § 78 odst. 1 s.ř.s.“).

Další žalobní námitky vznesené v podané žalobě však již krajský soud považoval za nedůvodné.

Jednalo se především o žalobní námitku dotýkající se ukončení daňové kontroly. Z daňového řízení zřejmé, že žalovaný v rámci odvolacího řízení shledal v postupu správce daně nedostatky, neboť žalobce nebyl dle jeho názoru řádně vyrozuměn o tom, že se k výsledkům kontrolních zjištění může ve smyslu § 88 odst. 1 písm. e) daňového řádu vyjádřit a podat případné další návrhy. Správci daně tedy bylo uloženo, aby provedl zhodnocení všeho, co bylo při daňové kontrole i v rámci uloženého doplnění dokazování zjištěno a aby průběh jednání s žalobcem byl zaznamenán v protokolu o ústním jednání. Správce daně tedy vyhotovil k datu 27. 11. 2012 úřední záznam, v němž zhodnotil uložené dokazování k doplnění podkladů pro rozhodnutí a odstranění vad řízení ve smyslu ust. § 115 daňového řádu. Žalobce byl obeznámen, že se s obsahem úředního záznamu může seznámit do 15 dnů.

Žalobce následně zaslal dne 27. 12. 2012 žádost o prodloužení lhůty, ta byla správcem daně zamítnuta a uvedený úřední záznam byl žalobci zaslán spolu se zamítavým rozhodnutím. Z daného postupu je tedy zřejmé, že správce daně žalobci umožnil, aby se seznámil s výsledky proběhlého dokazování. Žalobci byla rovněž dána možnost se k uvedeným zjištěním vyjádřit. Svého práva však nevyužil. Vady v postupu správce daně tak odstranil žalovaný v odvolacím řízení v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu (usnesení rozšířeného senátu ze dne 14.4.2009, čj. 8Afs 15/2007-75/. Nelze rovněž přisvědčit žalobní námitce, dle níž se žalovaný s otázkou řádného ukončení daňové kontroly nevypořádal. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný jednotlivé kroky správce daně při daňové kontrole podrobně komentoval včetně postupu v jejím závěru. Vyslovené právní hodnocení bylo v souladu s požadavky daňového řádu.

Krajský soud se nemohl rovněž přiklonit k žalobní námitce, dle níž výzvy správce daně byly nezákonné a nesplnitelné. Z jejich obsahu je totiž zřejmé, že požadavky na předložení požadovaných důkazů vyjádřil správce daně konkrétně a přesně. Rovněž tak postup správce daně při nahlížení zástupkyně žalobce do spisu nebyl v rozporu se zásadami stanovenými v ust. § 66 a násl. daňového řádu. Odstavec 1 daného ustanovení totiž uvádí, že daňový subjekt je oprávněn u správce daně nahlédnout do části spisu týkající se jeho práv a povinností, které označí, s výjimkou části vyhledávací. Zde je oprávněn nahlédnout pouze do soupisu písemností. Z postupu správce daně zachyceného v obsahu správního spisu nelze dovodit, že by požadavkům daných ustanovení odporoval.

Za nedůvodnou musel krajský soud označit i další žalobní námitku vytykající správci daně, že jej žalobce neseznámil s tzv. korespondenčními výslechy svědků. Je totiž zřejmé, že správce daně výslech svědků neprováděl, když pouze vyhledávací činností zjistil, že jednotliví zákazníci zaslali žalobci peněžní prostředky, a proto je následně vyzval ve smyslu ust. § 57 odst. 1 daňového řádu k poskytnutí údajů.

Krajský soud se rovněž přiklonil k názoru žalovaného ohledně neprovedení výslechu navrhovaného svědka M. Z. Jeho svědectví mělo prokázat průběh jednání k datu 2. 8. 2010, kdy byla zahájena daňová kontrola zdaňovacího období roku 2007, nikoli však zdaňovacího období roku 2008, které je předmětem tohoto přezkumného řízení. Žalobní námitku vytykající žalovanému nedostatky v průběhu důkazního řízení proto nelze považovat za důvodnou.

Ostatními žalobními námitkami se krajský soud nezabýval, neboť rozhodnutí o nich by nebylo způsobilé změnit výrok tohoto rozsudku.

Ohledně nákladů řízení postupoval krajský soud v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl úspěch žalobce. Jeho důvodně vynaloženými náklady soudního řízení byl zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč a odměna zástupce a jeho režijní výlohy. Odměna za zastupování se u soudních řízení dle s.ř.s. stanoví podle zásad pro mimosmluvní odměny, tedy podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění pozdějších předpisů (advokátní tarif). Zástupce učinil celkem 2 úkony právní služby po 3 100 Kč, a to převzetí zastoupení a sepsání žaloby (§ 9

odst. 3 písm. f) advokátního tarifu). Dále krajský soud přiznal žalobci nárok na úhradu 2 režijních paušálů podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu po 300 Kč. Žalovaný proto byl zavázán k náhradě nákladů řízení v celkové výši uvedené ve výroku II. tohoto rozsudku.

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 Hradci Králové dne 31. března 2015

Mgr. Marie Kocourková, v.r.
předsedkyně senátu