



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: **J. K.**, nar. „X“, bytem „X“, zastoupeného Mgr. Františkem Nesvadbou, advokátem, se sídlem Hrnčířská 55/14, Ústí nad Labem, proti žalovanému: **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, Masarykova 31, Brno, v řízení o žalobách proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 21.3.2012, č.j. 2423/12-1300-500853 a č.j. 2424/12-1300-500853,

takto:

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 21.3.2012, č.j. 2423/12-1300-500853, č.j. 2424/12-1300-500853, se pro **vadu řízení zrušují a věc se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů v částce 14 616,- Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

Žalobce se v žalobách (původně vedených samostatně pod sp. zn. 15 Af 264/2012 a 15 Af 265/2012) podaných v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „původní žalovaný“) ze dne 21.3.2012, č.j. 2423/12-1300-500853, č.j. 2424/12-1300-500853, kterými byla zamítnuta jeho odvolání proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu v Ústí nad Labem (dále jen „správce daně“) ze dne 22.4.2011, č.j. 129030/11/214914506004, a ze dne 21.4.2011, č.j. 129080/11/214914506004, jimiž byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2007 ve výši 449 481,- Kč a penále ve výši 89 896,- Kč a za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2008 ve výši 167 381,- Kč a penále ve výši 33 476,- Kč a dále byla zamítnuta jeho odvolání proti dodatečným platebním výměrům správce daně ze dne 13.6.2011, č.j. 205161/11/214914506004 a č.j. 205164/11/214914506004, kterými byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2009 ve výši 44 243,- Kč a penále ve výši 8 848,- Kč a za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2009 ve výši 190 508,- Kč a penále ve výši 38 101,- Kč.

Dne 1.1.2013 vstoupil v účinnost zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o Finanční správě“), kterým byla zrušena všechna finanční ředitelství, včetně Finančního ředitelství v Ústí nad Labem. Podle ustanovení § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“), ve spojení s ustanoveními § 5, § 7 písm. a), § 20 odst. 2 zákona o Finanční správě se od 1.1.2013 místo původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem stalo žalovaným Odvolací finanční ředitelství.

Žalobce zrekapituloval dosavadní průběh řízení a uvedl, že postup správce daně, který po projednání výsledků daňové kontroly doplnil dokazování, načež byl daňový poplatník opětovně s výsledky daňové kontroly seznámen, ale vyjádřit se již nesměl, neboť dle správce daně by dokazování nepřineslo nic nového, je z ústavního hlediska nepřijatelný. Nesprávný postup namítl i ve vztahu ke svědkovi G. Tento svědek byl nejprve dožádaným správcem daně vyslechnut, aniž by žalobci bylo umožněno být přítomen a klást svědku otázky. Následně, hned po první svědkově omluvě, správce daně již nevyvíjel jakoukoliv aktivitu k předvolání svědka, nepřistoupil ani k opětovnému předvolání, ani k jiným možnostem, které jako orgán státní moci má a dopředu dovodil, jak by výslech dopadl. Přitom nemůže správce daně vyloučit, že by svědek mohl například k dotazu na listiny nebo jiné důkazní prostředky něco nového k věci uvést. Správce daně tak ignoroval práva žalobce a původní žalovaný tento postup potvrdil. Správce daně a původní žalovaný také naprosto nesprávným a nepatřičným způsobem přenesli důkazní břemeno na žalobce. Jestliže totiž žalobce má účetní doklady v takovém stavu, že splňují formální náležitosti, které na ně zákon klade, je na správci daně, aby relevantnost těchto pochybností doložil. Nekontaktnost jiného daňového subjektu nesmí jít účastníku řízení k tíži.

Původní žalovaný ve svém vyjádření k žalobě navrhl její zamítnutí a konkrétně uvedl následující. Žalobce měl vždy možnost vyjádřit se ke zjištěním a závěrům správce daně. Žalovaný se ztotožnil s postupem správce daně v daňové kontrole, neboť byl v souladu s ustanovením § 88 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), žalobce seznámen s výsledkem kontrolního zjištění, byl mu ponechán prostor pro vyjádření, poté bylo vše zhodnoceno, sepsány zprávy o daňové kontrole, které byly vždy se žalobcem protokolárně projednány a podepsány. Pokud žalobce ponechal zjištění správce daně bez vyjádření, nemůže tato skutečnost jít k tíži správce daně. K postupu vůči svědkovi G. původní žalovaný uvedl, že pan G. byl navržen žalobcem jako svědek v rámci seznámení se závěry z daňové kontroly za 1.-4. čtvrtletí 2007 a 1.-4. čtvrtletí 2008, kde byl žalobce seznámen i s konáním a hodnocením správce daně ohledně pana G. Žalobce nevyjádřil připomínky a provedení dalších kroků ohledně pana G. nenavrhoval. V daňové kontrole za jednotlivá zdaňovací období roku 2009 pan G. ani jako svědek navržen nebyl. Jako svědek nebyl pan G. navržen ani v odvoláních. Při protokolárním jednání s panem G. na Finančním úřadě v Mělníku nemohlo dojít ke zkrácení práv žalobce tak, že nebyl přítomen výslechu svědka. Jakékoliv svědecké výpovědi byly za situace, kdy žalobce nepředložil kromě faktur pokladních stvrzenek žádné doklady, které by prokazovaly, o jaká plnění se jednalo, kde, kým a jak byla provedena a další okolnosti přijetí plnění, stejně bezpředmětné, nemohly ani svědecké výpovědi, i kdyby potvrdily např. vystavení dokladů či přijetí peněz, zvrátit závěr správce daně o neprokázání přijetí plnění ze strany žalobce.

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 původním žalovaným soud zjistil tyto podstatné skutečnosti. Správce daně zahájil u žalobce daňovou kontrolu pro daň z příjmu fyzických osob a daň z přidané hodnoty dne 19.11.2009 mimo jiné pro rok 2007, dne 10.5.2010 pro rok 2008 a dne 22.9.2010 pro rok 2009. Žalobce do výdajů vynaložených na zajištění a udržení příjmů zahrnul i faktury vystavené žalobci společností HBC Kladno s.r.o., za niž jednal P. G. K fakturám, kromě stvrzenek o přijetí plateb, nebyly doloženy žádné další listiny. Ze zprávy dožádaného Finančního úřadu v Kladně ze dne 7.5.2010, č.j. 114839, vyplynulo, že společnost HBC Kladno s.r.o. je nekontaktní, nespolupracuje a požadované doklady nedoložila, což založilo pochybnost správce daně o tom, že fakturované služby byly provedeny a uplatněné výdaje jsou výdaji ve smyslu ustanovení § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu (dále jen „ZDP“).

Žalobce ve svém vyjádření ze dne 27.9.2010 mimo jiné uvedl, že s panem G. zastupujícím společnost HBC Kladno s.r.o. spolupracoval dlouhodobě, a to od roku 2007 do roku 2009. Platil mu hotově i převodem a nechápe, jak může být společnost HBC Kladno s.r.o. nekontaktní. Telefonicky kontaktoval pana G., který mu sdělil, že byl na finančním úřadu v rámci dožádání a požadované doklady doložil. Pan G. slíbil, že mu zašle zápis z tohoto jednání. Služby fakturované společností HBC Kladno s.r.o. byly provedeny a byly použity za účelem uskutečnění zdanitelného plnění. Dále navrhl výpověď svědka G.

Dne 2.12.2010 obdržel správce daně od žalobce protokol o ústním jednání u Finančního úřadu v Mělnice ze dne 21.4.2010, č.j. 84056/10/030931202057, v rámci něhož byl slyšen svědek P. G., bez přítomnosti žalobce. Svědek G. v této výpovědi potvrdil, že předložené faktury z roku 2007 vystavil a vystavil i stvrzenky, přislíbil elektronicky zaslat do 26.4.2010 doklady o zahrnutí těchto dokladů do své evidence pro účely daně z přidané hodnoty. Dále obecně potvrdil, že práce byly provedeny.

Svědka P. G., bývalý zaměstnanec žalobce, při svém výslechu v rámci daňové kontroly žalobce potvrdil, že jedním ze subdodavatelů žalobce byla i společnost HBC Kladno s.r.o. zastoupená panem G., dále se setkal i s nějakými zaměstnanci této společnosti, ale jména si nepamatuje a obecně popsal i zakázky na kterých se tato společnost podílela.

Ve svém vyjádření ze dne 21.1.2011 žalobce uvedl, že evidenci zaměstnanců, kteří se podíleli na zakázkách má společnost HBC Kladno s.r.o., která s nimi měla smlouvy a která mu pronajala dělníky. Znovu zopakoval, že společnost HBC Kladno s.r.o. není nekontaktní, když její zástupce byl ohledně jeho osoby na finančním úřadu a na dotazy správce daně odpověděl. V podání ze dne 14.3.2011 výslovně žalobce navrhl opětovný výslech svědka P. G. Správce daně předvolal P. G. k podání svědecké výpovědi předvoláním ze dne 23.3.2011 na den 7.4.2011, přičemž toto předvolání bylo vhozeno do schránky P. G. dne 5.4.2011. Ve vyznění žalobce o plánovaném výslechu svědka P. G. ze dne 24.3.2011 je uvedeno, že výslech se bude vztahovat k daňové kontrole daně z příjmů fyzických osob a daně z přidané

hodnoty. Svědek P. G. se však bez omluvy nedostavil, na což správce daně již nijak procesně nereagoval.

V rámci odvolání žalobce navrhl výslech svědků V. L. a J. U. Svědek J. U. mimo jiné uvedl, že pracoval brigádně pro P. G. a že dělali pro žalobce rekonstrukce domů a balkonů. P. G. si vedl stavební deník, kde je svědkova práce vykázána. V souladu s tím je i výpověď svědka V. L., který mimo jiné uvedl, že byl při tom, když žalobce dával proti fakturě peníze v hotovosti P. G.

Z výše uvedeného je dle soudu zřejmé, že P. G. je v dané věci osobou, která by mohla potvrdit nejen provedení fakturovaných prací, ale mohla by předložit i další doklady prokazující skutečný rozsah provedených prací. K tomu by mohl sloužit například stavební deník, který si dle svědeckých výpovědí P. G. vedl.

Soud se zabýval otázkou, zda byl opětovný výslech svědka P. G. řádně žalobcem navržen a zda ho měl možnost správce daně provést. Žalobce výslovně navrhl opětovný výslech svědka G. ve vyjádření ze dne 14.3.2011 k protokolu č.j. 35292/11/214931501535 o seznámení s výsledkem kontrolního zjištění z provedené kontroly daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006, 2007, 2008 a daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2006 a 1. až 4. čtvrtletí roku 2007 a 2008, tedy nikoliv ke zdaňovacím obdobím v roce 2009. Soud však má za to, že vzhledem k průběhu daňových kontrol, které byly sice zahajovány pro jednotlivá období postupně, avšak řízení bylo vedeno společně, neboť důkazní prostředky provedené a opatřené byly používány pro všechny zdaňovací období společně, tedy například nebylo konáno více výsledků svědků, ale vždy pouze jeden. Dále i ve vyznění žalobce o provedení svědecké výpovědi P. G. dne 7.4.2011 je pouze obecně uvedeno, že se výslech bude týkat daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob a daně z přidané hodnoty. Vzhledem ke skutkově obdobným okolnostem jednotlivých případů ve všech zdaňovacích obdobích a charakteru vedení celého daňového řízení se žalobcem, má soud za to, že návrh žalobce na výslech P. G. je nutno vztáhnout ke všem kontrolovaným obdobím.

Dále se soud zabýval tím, zda měl správce daně možnost svědka G. vyslechnout a zda k zajištění jeho výslechu 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. V daném případě bylo předvolání P. G. k výslechu vhozeno do jeho schránky dva dny před plánovým výslechem, na který se však P. G. bez omluvy nedostavil. Ačkoliv dříve P. G. vypovídal před Finančním úřadem v Mělnice a byla správci daně známa adresa, na kterou mu mohlo být doručováno, nevyužil správce daně prostředků daných daňovým řádem k přinucení P. G., aby se k výslechu dostavil. V případě výslechu by mohl správce daně u P. G. vyžádat doklady, jejichž existence vyplynula v průběhu daňového řízení, a to například stavební deník, hlavní účetní knihu, evidenci zaměstnanců. 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 listiny nebo jejich kopie a jiné věci vydat nebo zapůjčit k ohledání. Správce daně mohl P. G. 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 výslech rezignoval, přičemž rozhodně nelze souhlasit se závěrem původního žalovaného ani správcem daně, že by svědectví tohoto svědka nemohlo prokázat uskutečnění zdanitelných plnění, a to s ohledem na shora uvedené.

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 neznamená 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 Petra Gondeka, čímž svůj postup zatížily vadou, která podle § 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s. mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. Oproti tomu soud nezjistil, že by se žalobce v průběhu řízení nemohl k věci samostatně vyjádřit, neboť možnost vyjádřit se je nutno odlišit od možnosti navrhopvat provedení důkazů. Žalobce ani sám konkrétně nespecifikoval, kdy mu bylo zabráněno se vyjádřit k věci.

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 původního 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.

Pro úplnost soud ještě doplňuje, že podmínky pro zrušení dodatečných platebních výměrů, soud 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 celkové výši 14 616,- Kč, která se skládá z částky 3 000,- Kč za zaplacený soudní poplatek ve věci 15 Af 265/2012, z částky 4 200,- Kč za 2 úkony právní služby po 2 100,- Kč ve věci 15 Af 265/2012 poskytnuté právním zástupcem Mgr. Františkem Nesvadbou (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 do 31.12.2012, dále jen „advokátní tarif“), z částky 600,- Kč za s tím související dva paušály po 300,- Kč a z částky 1 008,- Kč ve výši 21% DPH z částek mimo soudního poplatku. Dále se celková částka náhrady nákladů řízení skládá z částky 4 200,- Kč za 2 úkony právní služby po 2 100,- Kč ve věci 15 Af 264/2012 poskytnuté právním zástupcem Mgr. Františkem Nesvadbou (převzetí věci, podání žaloby podle § 7, § 9 odst. 3 písm. f) a § 11 odst. 1 písm. a), d) advokátního tarifu), z částky 600,- Kč za s tím související dva paušály po 300,- Kč a z částky 1 008,- Kč ve

výši 21 % DPH. Náhradu za zaplacený soudní poplatek za návrh na přiznání odkladného účinku a za úkony právní služby spočívající v podání těchto dvou návrhů ve věcech sp. zn. 15 Af 264/2012 a 15 Af 265/2012 soud nepřiznal, a to vzhledem k neúspěšnosti těchto návrhů.

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 21. srpna 2014

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

Za správnost vyhotovení:
Markéta Kubová