



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Václava Roučky a soudců JUDr. Petra Kuchynky a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci **žalobce Zemědělské společnosti Čerchov, a.s.**, se sídlem Klenčí pod Čerchovem 55, 345 35 Klenčí pod Čerchovem, IČ 25236601, *zastoupené JUDr. Julií Šindelářovou, advokátkou se sídlem Mikulášská třída 9, 326 01 Plzeň*, proti **žalovanému Finančnímu ředitelství v Plzni**, se sídlem Hálkova 14, 305 72 Plzeň, v řízení o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 28.12.2012 č.j. 9778/12-1200-402547 a ze dne 28.12.2012 č.j. 9779/12-1200-402547,

t a k t o :

I. Žaloby se z a m í t a j í .

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

O d ů v o d n ě n í

I. Napadená rozhodnutí

1. Žalobce se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 28.12.2012 č.j. 9778/12-1200-402547 (*dále jen rozhodnutí žalovaného*), kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Domažlicích (*dále jen správce daně*) z 15.11.2006, č.j. 55567/06/118920/1478 (*dále jen DPV, dodatečný platební výměr*), jímž byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob za rok 2002 a dodatečně zrušena daňová ztráta z příjmů právnických osob za rok 2002 a tento dodatečný

platební výměr potvrdil. Tato žaloba byla u Krajského soudu v Plzni evidována pod sp.zn. 30 Af 15/2013.

2. Žalobce se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 28.12.2012 č.j. 9779/12-1200-402547 (*dále jen rozhodnutí žalovaného*), kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Domažlicích (*dále jen správce daně*) z 15.11.2006, č.j. 55557/06/118920/1478 (*dále jen DPV, dodatečný platební výměr*), jímž byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob za rok 2003 a tento dodatečný platební výměr potvrdil. Tato žaloba byla u Krajského soudu v Plzni evidována pod sp.zn. 30 Af 16/2013.

Usnesením ze dne 6. března 2014 č.j. 30 Af 16/2013-20 Krajský soud v Plzni spojil žalobu pod sp.zn. 30 Af 16/2013 ke společnému projednání s žalobou pod sp.zn. 30 Af 15/2013, s tím, že obě žaloby budou nadále vedeny pod sp.zn. 30 Af 15/2013.

II. Žaloby

Obě výše uvedená rozhodnutí žalovaného napadl žalobcem samostatnými žalobami, ve kterých shodně uváděl identická tvrzení o existenci vad řízení, ze kterých dovozoval nezákonnost obou rozhodnutí žalovaného. Žalobce zdůraznil, že již v předchozím řízení považoval hodnocení předložených písemných důkazů a výsledků svědků za nesprávně posouzené. Předloženými doklady a svědeckými výpověďmi bylo prokázáno, že žalobcem deklarované vynaložené náklady v obou zdaňovacích obdobích roku 2002 a 2003 byly prokazatelně použity na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů a žalobce tak své povinnosti poplatníka splnil. Žalobce uváděl, že si je vědom obou rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2011, jednak č.j. 5 Afs 6/2010-101 a navazujícího rozsudku Krajského soudu v Plzni a jednak č.j. 5 Afs 24/2010-117 a navazujícího rozsudku Krajského soudu v Plzni, ze kterých vyplývala nezbytnost provést ve správním řízení výslech svědka V.K. Výslech tohoto svědka byl od začátku zahájení správního řízení v těchto věcech žalobcem navrhován, žalobce označoval místo pobytu tohoto svědka a výslech tohoto svědka byl v předchozím správním řízení dostupný. Přesto správní orgán výslech tohoto svědka nezajistil a stejně laxe si počínal poté, kdy bylo jeho rozhodnutí zrušeno a věc byla vrácena k novému řízení. Žalovaný sice v obou svých rozhodnutích ze dne 28. 12. 2012 uvádí, že využil všechny dostupné prostředky k zajištění svědecké výpovědi tohoto svědka, ale takto postupoval až poté, kdy v předmětné věci rozhodoval Nejvyšší správní soud následně i Krajský soud v Plzni. Ačkoliv žalovaný měl k dispozici toto rozhodnutí k písemné podobě již počátkem května 2011, až 27. 10. 2011 začal výpověď tohoto svědka zajišťovat prostřednictvím Finančního úřadu pro Prahu 8. Žalobce byl přitom od počátku zahájení správního řízení nápomocen s tím, že upozorňoval, že svědek v době probíhajícího správního řízení žalobce opakovaně navštívil v jeho sídle, kde získával další pracovní příležitosti. Žalobce odkazoval i na výpis v obchodním rejstříku, kde byla nová pozice tohoto svědka uvedena spolu s konkrétní adresou. Žalobce tvrdil, že žalovaný v celém správním řízení nevyužil všechny dostupné prostředky k zajištění důležité svědecké výpovědi, i když po převážnou dobu, kdy správní řízení probíhalo, byl navržený svědek pro potřeby správního řízení v ČR dostupný. Žalobce tyto skutečnosti žalovanému zdůraznil ve vyjádření ze dne 12. 11. 2012, když byl přesvědčen, že jsou dány podmínky pro zastavení správního řízení.

Žalovaný, i když žalobce poskytnuté lhůtě navrhl další svědky, kteří dosud vyslechnuti nebyli a v rozhodné době se podíleli na zajištění a organizaci pomocných prací, které pro žalobce prováděla společnost AHROLUHOSTAVHRAD s.r.o., provedení dalších důkazů nepřipustil, navržené svědky nevyslechl. Žalobce přitom zásadně nesouhlasí s odůvodněním uváděným v napadených rozhodnutích, proč navržené svědky žalovaný nepředvolal.

Žalobce tvrdil, že obě napadená rozhodnutí trpí závažnými vadami, žalobce je považuje za nezákonné, když správní orgán ve správním řízení opatřené důkazy nesprávně vyhodnotil, učinil z nich nesprávný závěr, svým laxním postojem a nedůsledností zmařil výslech důležitého svědka a nepřipustil výslech dalších svědků žalobcem navrhovaných. Z těchto důvodů žalobce navrhl, aby Krajský soud obě napadená rozhodnutí žalovaného zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

Žalovaný v písemném vyjádření k oběma žalobám shodně uváděl, že námitky směřují především vůči postupu správce daně, resp. žalovaného ohledně neprovedení důkazního prostředku a to svědecké výpovědi pana V.K.

Žalovaný rekapituloval průběh daňového řízení ve vztahu k úkonům týkajících se zajištění svědecké výpovědi svědka pana V.K. což považoval nejen za vhodné, nýbrž i nutné k prokázání toho, že v rámci celého správního řízení žalovaný vyčerpal všechny jemu zákonem svěřené instrumenty k zajištění této svědecké výpovědi. Na vysvětlení postupu daňových orgánů žalovaný uváděl (shodně jako v odůvodnění obou napadených rozhodnutích) následující skutečnosti.

V rámci místního šetření ze dne 1. 3. 2005 předložil žalobce správci daně I. stupně mimo jiné kopii notářsky ověřené kopie výpisu z obchodního rejstříku společnosti AHROLUHOSTAVHRAD, s.r.o. a kopii plné moci ze dne 25. 4. 2000 udělenou panem A.S., jednatelem společnosti AHROLUHOSTAVHRAD, s.r.o. panu V.K., mimo jiné i k jednání za společnost AHROLUHOSTAVHRAD, s.r.o., přičemž podpis jednatele této společnosti byl na předmětné plné moci ověřen notářskou paní Mgr. Janou Bečkovou dne 25. 4. 2000. Správcem daně bylo posléze zjištěno, že podpis na předmětné plné moci nebyl ověřen v notářské kanceláři paní Mgr. Jany Bečkové a jedná se tudíž o falsum, jak bylo písemně notářkou potvrzeno. Správci daně tak vznikly důvodné pochybnosti, zda byla plná moc udělena panu a zda předmětná plnění byla skutečně společností AHROLUHOSTAVHRAD, s.r.o. deklarovanou na předmětných fakturách uskutečněna. Tuto pochybnost nemohl správce daně ověřit u společnosti AHROLUHOSTAVHRAD, s.r.o., neboť tato společnost byla nekontaktní a jednatel společnosti pan A.S. měl povolen pobyt na území ČR jen do března 2001.

V písemnosti ze dne 28. 3. 2006, označené - *Doplnění vyjádření daňového subjektu ke zprávě o daňové kontrole*, žalobce sdělil správci daně I. stupně adresu svědka pana V.k. v ČR, a to ..., jakožto jednatele společnosti MEHANOM s.r.o. Správce daně navrhovaného svědka opakovaně předvolával k podání svědecké výpovědi (*Předvolání ze dne 3. 4. 2006, 23. 5. 2006, 11.7. 2006*), přičemž svědek se nařízeného ústního jednání nezúčastnil, ať už s omluvou nebo bez ní, ačkoliv správce daně při volbě termínu k výpovědi

se řídil termíny, které svědek uvedl jako ty, kdy se bude nacházet v ČR. Rovněž i pokusy předvést tohoto svědka Policií ČR se ukázaly jako neúspěšné (*Sdělení č.j. 55168/06/118930/0106*). Odvolací orgán dožádáním prověřil, že na adrese... (adresa uvedená na předmětné plné moci jako bydliště pana V.K.) se nemovitost takto označená nenachází. Na základě žádosti o mezinárodní výměně informací bylo ukrajinskou daňovou zprávou ověřeno, že pan A.S. nevydal a nepodepsal předmětnou plnou moc ze dne 25. 4. 2000 a neuzavřel ani nepodepsal žádný kontrakt za společnost AHROLUHOSTAVHRAD, s.r.o. Rovněž osoba pana V.k. byla jednateli společnosti AHROLUHOSTAVHRAD, s.r.o. zcela neznámá a nikdy s touto osobou žádné obchodní vztahy neměl.

Odvolací orgán v rámci odvolacího řízení předvolal opět svědka k podání svědecké výpovědi (viz. *Předvolání ze 23. 7. 2007 č.j. 52730/07/118930/2959*), jež se mělo konat dne 16. 8. 2007. Svědek se dne 14.8. 2007 telefonicky omluvil s tím, že se zdržuje na Ukrajině, kde se léčí s informací, že se ještě jednou ozve dne 17. 8. 2007, k čemuž nedošlo. Při ústním jednání bylo zástupkyní žalobce k otázce správce daně I. stupně, proč nebyl daňový subjekt nápomocen a nedomluvil si schůzku s panem V.K. na finančním úřadě, zodpovězeno, že se svědkem bylo opakovaně domlouváno, aby se dostavil na finanční úřad, ale výsledkem byly jeho omluvy. Správce daně taktéž poukázal na to, že při prvním určení jména a adresy svědka uvedl žalobce: V.K., ale v odpovědi na další výzvu poté uvedl jméno ukrajinsky: V.K., v plné moci je uvedeno jméno: V.K. K tomuto zástupkyně žalobce uvedla, že záleží na transkripci, kterou příslušný orgán pro cizince použil. Konkrétní osoba je dle názoru zástupkyně žalobce dostatečným způsobem konkretizována (blíže viz *Protokol o ústním jednání ze dne 16. 8. 2007 č.j. 57121/07/118930/0919*). Odvolací orgán dále zjistil, že svědek je hlášen k dlouhodobému pobytu ve Strakoniciích. Dožádaný Finanční úřad ve Strakoniciích měl provést navrhovanou svědeckou výpověď, avšak předvolání č.j. 72072/07/105930/6456 ze dne 12. 11. 2007 nebylo v úložní době vyzvednuto a vrátilo se zpět s označením „zpět nebydlí“. Místním šetřením Finančního úřadu ve Strakoniciích bylo ověřeno, že na adrese, kde je hlášen svědek k pobytu, nikdy nebydlel. Tvrzení žalobce o dostupnosti svědka a toho, že se tento svědek zdržuje po většinu roku na území ČR, se dle názoru odvolacího orgánu nepotvrdila.

Žalovaný dále poukázal na závěry Nejvyššího správního soudu, který ve svém rozsudku vydaném pod č.j. 5 Afs 6/2010 - 101 ze dne 26. 1. 2011 shledal pochybení správních orgánů v tom, že se nepokusily zajistit účast svědka V.K., a to z adresy..., na které převzal předvolání k výsledku a na které následně reagoval telefonickou omluvou s tím, že výslech tohoto svědka je způsobilý prokázat nebo vyvrátit tvrzení žalobce, o nichž mají daňové orgány pochybnosti a daňové orgány se v roce 2007, případně ještě v lednu 2008, nepokusily o zajištění účasti svědka všemi dostupnými prostředky, včetně předvedení, dopustily se vady řízení, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. Žalovaný dále poukázal na rozhodnutí Krajského soudu v Plzni, který v rozsudku vedeném pod sp. zn. 57 Af 10/2011 dospěl k závěru, že za situace, kdy výdaje na práce provedené pracovníky řízenými V.K. daňový subjekt uplatnil dle vyúčtování podle odpracovaných hodin a podle hodinové sazby, nebyl v daňovém řízení provedenými důkazními prostředky prokázán skutečný rozsah těchto prací tak, aby mohl být učiněn závěr o uznání, resp. neuznání, těchto výdajů žalobcem uplatněných v předmětné výši. K prokázání či vyvrácení žalobcových tvrzení mohl přispět výslech svědka V.K., kterého se daňové orgány nepokusily

zajistit k podání svědecké výpovědi všemi dostupnými prostředky, vč. předvedení, čímž se dopustily vady řízení, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Odvolací orgán veden snahou odstranit soudem shledanou vadu řízení dožádal Finanční úřad pro Prahu 8 o provedení svědecké výpovědi pana V.K., na adrese ... (*Dožádání č.j. 6214/11-1200-402547 ze dne 27. 10. 2011*). Dožádaný správce daně odvolacímu orgánu sdělil, že předvolání k podání svědecké výpovědi bylo vráceno poštou s poznámkou „odstěhován“. Podle centrálního registru daňových subjektů má pan V.K. nahlášen přechodný pobyt na adrese ... a je registrován u Finančního úřadu v Litoměřicích. Proto Finanční úřad pro Prahu 8 postoupil dožádání odvolacího orgánu Finančnímu úřadu v Litoměřicích. (*Odpověď č.j. 8723/11 ze dne 8. 12. 2011*). Místním šetřením na adrese... bylo dožádaným správcem daně zjištěno, že V.K. na této adrese nebyl nikdy ubytován. (*Odpověď č.j. 519/12 ze dne 18. 1. 2012*).

Dne 11. 1. 2012 vyzval odvolací orgán výzvou vydanou pod č.j. 296/12-1200-402547 Ministerstvo vnitra, odbor azylové a migrační politiky, ke sdělení, na jakých adresách byl panu V.K. povolen pobyt na území ČR, o jaký druh pobytu se jednalo a o sdělení údajů a adresy jeho bydliště na Ukrajině, pro kontaktování za účelem realizace jeho svědecké výpovědi. V odpovědi Ministerstva vnitra v písemnosti vydané pod č.j. MV-6912-2/OAM-2012 bylo uvedeno, že panu V.K. skončilo povolení k dlouhodobému pobytu na území ČR dne 1. 11. 2010, přičemž poslední známá adresa: ..., byla ukončena ke dni 1. 11. 2010 a jiné místo pobytu není známo. Odvolací orgán proto zaslal prostřednictvím Generálního finančního ředitelství žádost o poskytnutí informací na dožádání podle ust. § 4 zákona č. 253/2000 Sb. o mezinárodní pomoci při správě daní, v návaznosti na Smlouvu mezi vládou České republiky a vládou Ukrajiny o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňového úniku v oboru daní z příjmů a majetku č. 103/1999, jejímž cílem bylo dosažení realizace svědecké výpovědi pana V.K. Dne 25. 9. 2012 obdržel odvolací orgán odpověď ukrajinské daňové správy na výše zmiňovanou žádost s tím, že zodpovězení příslušné žádosti není možné, a to vzhledem k ukrajinské legislativě.

Žalovaný tak využil všechny dostupné prostředky k zajištění realizace svědecké výpovědi pana V.K., což se však přes veškerou snahu nepodařilo. Proto z objektivních důvodů nebylo možné vyhovět návrhu žalobce na provedení svědecké výpovědi pana V.K.

Domnívá-li se žalobce, že „*předloženými doklady a svědeckými výpověďmi bylo prokázáno, že žalobcem deklarované vynaložené náklady byly prokazatelně použity na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů a žalobce tak své povinnosti poplatníka splnil*“, lze podle žalovaného odkázat na rozsudek Krajského soudu v Plzni sp. zn. 57 Af 10/2011 ze dne 31. 3. 2011, jenž předcházela vydání žalobou napadeného rozhodnutí. V uvedeném rozsudku dospěl soud, vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu vyjádřeným v rozsudku č.j. 5 Afs 6/2010 - 101 ze dne 26. 1. 2011, k závěru, že „*za situace, kdy výdaje na práce provedené pracovníky řízenými V.K. žalobce uplatnil dle vyúčtování podle odpracovaných hodin a podle hodinové sazby, nebyl v daňovém řízení provedenými důkazními prostředky prokázán skutečný rozsah těchto prací tak, aby mohl být učiněn závěr o uznání, resp. neuznání těchto výdajů žalobcem uplatněných v předmětné výši. K prokázání, či*

vyvrácení žalobcových tvrzení mohl přispět výslech svědka V.K., kterého se daňové orgány nepokusily zajistit k podání svědecké výpovědi všemi dostupnými prostředky, vč. předvedení, čímž se dopustily vady řízení, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé." Vzhledem k tomu, že se nepodařilo přes veškerou snahu zajistit výslech svědka pana V.K. a žalobce nepředložil jiné relevantní důkazní prostředky k prokázání svých tvrzení, nelze proto považovat tuto námitku za důvodnou.

Pokud žalobce uvádí, že výslech svědka pana V.K. navrhoval již od počátku zahájení správního řízení ve věci doměření daně z příjmů právnické osoby za zdaňovací období roku 2002, kdy označil místo pobytu tohoto svědka a prokazatelně i jeho dostupnost, potom žalovaný k této žalobcově námitce oponoval tím, že daňová kontrola u žalobce byla zahájena dne 15. 6. 2005 protokolem o ústním jednání č.j. 32249/05/118930/0704. Se zprávou o daňové kontrole č.j. 41080/05/118930/0704 se žalobce seznámil dne 28. 2. 2006, přičemž lhůta pro vyjádření žalobce ke zprávě o daňové kontrole byla stanovena na 17. 3. 2006 (viz. *Protokol o ústním jednání č.j. 13134/06/118930/0704 ze dne 28. 2. 2006*). V rámci žádosti o prodloužení lhůty pro vyjádření k projednání kontrolních zjištění ze dne 16. 3. 2006 žalobce uvedl, že „*spolu s vyjádřením v této věci bude doručeno i prohlášení pana V.K..*" (viz. *Žádost o prodloužení lhůty ze dne 16. 3. 2006 zaevidovaná pod č.j. 18098/06*). V písemnosti ze dne 28. 3. 2006, označené - *Doplnění vyjádření daňového subjektu ke zprávě o daňové kontrole*, žalobce poprvé sdělil správci daně adresu tohoto svědka v ČR s tím, že svědek se do ČR se vrátí dne 2. 4. 2006. Z výše uvedeného lze konstatovat, že žalobce navrhl výslech tohoto svědka a poskytl potřebné informace k jeho identifikaci až v době po vydání zprávy o daňové kontrole, tedy téměř rok od zahájení, předmětné daňové kontroly a nikoliv, jak uvádí žalobce, již „*od začátku zahájení správního řízení v této věci.*"

Rovněž i další žalobní námitku, spočívající v časové délce cca sedmi měsíců, od obdržení rozhodnutí Krajského soudu v Plzni sp. zn. 57 Af 10/2011 do zahájení zajišťování výslechu svědka pana V.K. a tzv. laxní přístup žalovaného k tomuto postupu zajištění svědecké výpovědi, lze považovat za zcela mylnou. Ačkoliv rozhodnutí Krajského soudu v Plzni sp. zn. 57 Af 10/2011 bylo vydáno dne 31. 3. 2011, žalovaný obdržel písemné vyhotovení dne 5. 5. 2011, přičemž spisový materiál k dané věci byl žalovanému vrácen až dne 23. 6. 2011. Vzhledem k tomu, že žalovaný pod č.j. 6214/11-1200-402547 ze dne 27. 10. 2011 dožádal Finanční úřad pro Prahu 8 o provedení výslechu svědka v souladu s ust. § 17 odst. 1 daňového řádu, jednoznačně z výše uvedeného vyplývá, že kroky k zajištění svědecké výpovědi podnikl žalovaný v kratším časovém úseku, než je namítáno žalobcem. S ohledem na rozsáhlost spisového materiálu v dané věci a jeho opětovné prostudování, považuje žalovaný časové rozpětí za adekvátní a plně v souladu s ustanoveními daňového řádu.

Žalovaný se rovněž pozastavil nad konstatováním žalobce, že tento „*byl od počátku zahájení správního řízení žalovanému a Finančnímu úřadu v Domažlicích nápomocen s tím, že upozornil, že tento svědek žalobce v době probíhajícího správního řízení opakovaně navštívil sídlo žalobce pro získání dalších pracovních příležitostí, žalobce tehdy odkázal i na zápis v obchodním rejstříku, kde byla nová pozice tohoto svědka v ČR uvedena spolu s konkrétní adresou.*" Žalovaný sice akceptuje skutečnost, že žalobce poskytoval po celou dobu správního řízení vysokou míru součinnosti, když řádně a včas reagoval na jednotlivé výzvy správce daně, potažmo žalovaného, avšak tvrzení žalobce ohledně nápomoci v podobě upozornění, že svědek navštívil jeho sídlo, s ohledem na výše zmíněný protokol o ústním

jednání č.j. 57121/07/118930/0919 ze dne 16. 8. 2007, není případné, neboť ani samotnému žalobci se nepodařilo přimět (přivést) pana V.K. k výsledku k podpoření svých tvrzení obsažených v daňovém přiznání. Jak je patrné z rozhodnutí o odvolání č.j. 9778/12-1200-402547 ze dne 28. 12. 2012, žalovanému se po celou dobu správního řízení, byť využil všech jemu dostupných nástrojů k zajištění jeho svědecké výpovědi k dané věci, nepodařilo tohoto svědka vyslechnout.

Co se týče žalobcovy námitky ohledně nevyužití všech dostupných prostředků k zajištění svědecké výpovědi, i když po dobu probíhajícího správního řízení byl svědek pan V.K. v ČR dostupný, žalovaný v tomto směru odkazuje na odůvodnění rozhodnutí o odvolání č.j. 9778/12-1200-402547 ze dne 28. 12. 2012 s tím, že žalovaný postupoval v souladu s právním názorem Krajského soudu v Plzni, potažmo právním názorem Nejvyššího správního soudu a to tak, jak je uvedeno v jejich rozsudcích sp. zn. 57 Af 10/2011 a č.j. 5 Afs 6/2010 - 101. Žalovaný je přesvědčen, s odkazem na výše uvedený postup při zajišťování svědecké výpovědi pana V.K., že využil v souladu s právními předpisy všechny jemu dostupné prostředky a instrumenty, jež jsou mu zákonem svěřeny k tomu, aby řádným a zákonným způsobem zajistil účast svědka na jeho výpovědi k dané věci.

Další námitku ohledně neprovedení výsledku dalších svědků navrhovaných žalobcem žalovaný odmítl s odkazem na odůvodnění rozhodnutí o odvolání, k čemuž uvedl, že svědecké výpovědi navržených svědků nemohou prokázat rozsah prací provedených pracovníky dodanými panem V.K.

Žalovaný zdůraznil, že po celou dobu „nového“ odvolacího řízení se nepodařilo žalovanému přes využití všech dostupných prostředků, které daňový řád umožňuje, provést výslech svědka pana V.K. Proto nemůže být důkazní nouze žalobce kladena žalovanému k tíži, neboť je zřejmé, že žalovaný, vázán právním názorem učiněným v rozhodnutí, jak Nejvyššího správního soudu, tak posléze i v rozhodnutí Krajského soudu v Plzni a v jejich intencích, učinil veškerá možná opatření pro zajištění svědecké výpovědi svědka pana V.K., a to včetně využití mezinárodní pomoci.

Vzhledem k tomu, že žalobce nepředložil žádné další relevantní důkazní prostředky, kterými by prokázal, že předmětné náklady za práce provedené podle žalobce společností AHROLUHOSTAVHRAD, s.r.o. byly ve zdaňovacím období roku 2002 a 2003 vynaloženy skutečně ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, rozhodl žalovaný tak, že v obou případech odvolání zamítl a potvrdil rozhodnutí správce daně I. stupně. Vzhledem k výše uvedenému žalovaný konstatoval, že obě žalobou napadená rozhodnutí netrpí nezákonnostmi tvrzenými žalobcem, a proto navrhl, aby Krajský soud v Plzni žaloby podle § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, zamítl s tím, že žalobci nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení.

IV. Projednání žalob před krajským soudem

Krajský soud při přezkoumávání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu a obě napadená rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů, kterými byly výroky rozhodnutí napadeny (§ 75 odst. 1 a 2 s.ř.s.).

IV. projednání žalob před krajským soudem

Řízení o žalobách před krajským soudem proběhlo v nepřítomnosti strany žalované, která se před jednáním krajského soudu řádně omluvila a souhlasila, aby žaloba byla projednána v její nepřítomnosti.

V průběhu řízení před krajským soudem žalobce prostřednictvím své právní zástupkyně setrval na skutkovém tvrzení a na právních závěrech z nich vyvozených shodně jako v podané žalobě. Žalobce navrhoval, aby rozhodnutí žalovaného byla v obou projednávaných případech krajským soudem zrušena, věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení a navrhoval, aby žalobci byla přiznána náhrada specifikovaných nákladů řízení.

V. Posouzení věci krajským soudem

Žalobní body uplatněné žalobcem v obou projednávaných žalobách v totožné rovině vymezily krajskému soudu předmět přezkumného řízení a přivedly soud k posouzení otázky, zda v řízení před správním orgánem došlo k podstatnému porušení ustanovení o řízení, které by bylo natolik intenzivní, že by mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Žalobce v prvním žalobním bodu tvrdil, že již v předchozím nařízení považoval hodnocení předložených písemných důkazů a výsledků svědků za nesprávně hodnocené a že předložené doklady a slyšení svědci prokázali, že žalobcem deklarované vynaložené náklady byly prokazatelně použity v obou zdaňovacích obdobích roku 2002 a 2003 na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů žalobce. K tomuto žalobnímu tvrzení krajský soud konstatuje, že otázkou hodnocení podkladů pro rozhodnutí se krajský soud i Nejvyšší správní soud zabývaly v obou přezkoumávaných věcech již opakovaně. V této souvislosti je nezbytné poukázat na rozsudek Krajského soudu v Plzni z 31.3.2011, sp. zn. 57Af 10/2011, ve kterém byl krajský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v dané věci (*rozsudek NSS ze dne 26.1. 2011, čj. 5 Afs 24/2010-117*), ve kterém krajský soud ve vztahu k doměření daně z příjmů právnických osob žalobci za zdaňovací období 2002 dospěl k závěru, že prokázání či vyvrácení žalobcových tvrzení mohl přispět výslech svědka V.K. a protože daňové orgány nepodstoupily veškeré dostupné kroky k tomu, aby svědeckou výpověď tohoto svědka zajistily, byl tento postup daňových orgánů vyhodnocen jako vada řízení, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. Krajský soud tak ponechal otevřenou pouze otázku provedení výslechu svědka V.K. a ostatní otázky v rovině skutkové i právní, které byly předmětem tamního přezkumného řízení, uzavřel.

Stejně tak soud vycházel při posuzování totožného žalobního bodu uplatněného v žalobě ve věci doměření daně z příjmů právnických osob žalobci za zdaňovací období roku 2003, kde vzal za základ rozsudek Krajského soudu v Plzni z 30.3.2011, sp. zn. 30 Af 10/2011, ve kterém byl krajský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v dané věci (*rozsudek NSS ze dne 26.1. 2011, čj. 5 Afs 6/2010-101*), rovněž vyhodnotil nezajištění účasti svědka V.K. všemi dostupnými prostředky a provedení jeho svědecké výpovědi za vadu v řízení, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. Rovněž ve vztahu ke zdaňovacímu období roku 2003 krajský soud v mezích tamního přezkumného řízení se vymezil ke všem naneseným skutkovým i právním otázkám, které uzavřel s tím, že vytkl žalovanému správnímu orgánu jedinou procesní vadu spočívající v nezajištění svědecké výpovědi svědka V.K.

V důsledku zrušení rozhodnutí žalovaného Finančního ředitelství v Plzni ze dne 1.2.2008, čj. 4763/7-1200-402327 a i rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni z 1.2.2008, čj. 4764/07-1200-402327, došlo k vrácení obou věcí odvolacímu správnímu orgánu, tento orgán pokračoval v projednávání odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmů právnických osob žalobce za zdaňovací období 2002 a 2003. Krajský soud na podkladě aktuálně uplatněných žalobních bodů vznášených v procesní rovině proto přezkoumával podklady v daňovém řízení nově shromážděné a první žalob bod vyhodnotil jako nedůvodný.

Ve druhé žalobní výtce žalobce v obou žalobách odkazoval na právní názor Nejvyššího správního soudu a následně Krajského soudu v Plzni, ze kterého vyplynulo, že v daňovém řízení o doměření daně z příjmů právnických osob žalobci za zdaňovací období roku 2002 i 2003 bylo nezbytné doplnit dokazování výsledkem svědka V.K. Žalobce k této otázce tvrdil, že správní orgán si i po vrácení věci Krajským soudem v Plzni počínal laxně a výsledkem tohoto svědka nezajistil. Při posuzování důvodnosti této výtky a zkoumání, zda postup daňových orgánů je zatížen vadou řízení, která by mohla způsobit nezákonnost rozhodnutí ve věci samé, vycházel krajský soud z obsahu správního spisu obsahujícího jednotlivé listinné podklady dokumentující jednotlivé procesní kroky, které správce daně I. stupně i žalovaný provedli v době daňového řízení ve vazbě na zajištění výsledku svědka V.K.. Z obsahu správního spisu krajský soud shledal, že žalovaný správní orgán v odůvodnění obou napadených rozhodnutí objektivně uvedl jednotlivé úkony, které byly v daňovém řízení provedeny ve vztahu k získání svědka V.K. Tyto skutečnosti jsou podrobně prezentovány v odůvodnění obou přezkoumávaných rozhodnutí (*shodně v odůvodnění rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni z 28.12.2012, čj. 9778/12-1200-402547 i čj. 9779/12-1200-402547 na str. 11 a 12, 13 a 14*). Obsahově na tyto jednotlivé úkony krajský soud odkazuje a při hodnocení těchto procesních úkonů neshledává v postupu daňových orgánů vadu řízení způsobitou přivodit nezákonnost rozhodnutí ve věci samé. Odvolací orgán ve snaze odstranit soudem shledanou vadu řízení spočívající v neprovedení výsledku svědka K., počal realizovat dnem 27.10.2011 další procesní kroky, které měly vyústit v provedení svědecké výpovědi navrhovaného svědka. Veškeré tyto úkony odvolací orgán žalobou napadených rozhodnutí řádně vyhodnotil a při respektování autonomie postupu daňových orgánů při hodnocení podkladů pro rozhodnutí krajský soud neshledal rozpory v oblasti formální logiky při dovození závěru, že výpověď svědka V.K. nebylo možné reálně zajistit. Krajský soud přihlédl rovněž k dosavadnímu průběhu daňového řízení i k jeho jednotlivým etapám, z nichž vyplývá,

že do 26.1.2011 krajský soud ve vztahu k doměření daně z příjmů právnických osob žalobci za zdaňovací období roku 2002 i 2003 zastával názor, že žalobce splnil svou důkazní povinnost ve smyslu § 31 odst. 9 zák. o správně daně a poplatků a jeho tvrzení o uznatelnosti daňových nákladů považoval za prokázané i bez provedení výsledku svědka V.K. Teprve od rozhodnutí Nejvyššího správního soudu rozsudkem z 26.1.2011, čj. 5 Afs 6/2010-101 a čj. 5 Afs 24/2010-117 byl Krajský soud v Plzni a následně též žalovaný, zavázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v tom, že v daňovém řízení a ani v řízení před krajským soudem nebyl provedenými důkazními prostředky prokázán skutečný rozsah prací provedených pracovníky řízenými V.K., aby mohl být učiněn závěr o uznání výdajů žalobcem uplatněných v předmětné výši v každém z obou zdaňovacích období. Z tohoto důvodu výsledek svědka V.K. byl označen za jediný možný prostředek k prokázání těchto skutečností a neprovedení výsledku tohoto svědka bylo označeno za vadu řízení, která mohla způsobit nezákonnost rozhodnutí ve věci samé. Z těchto důvodů krajský soud neshledal výtku žalobce týkající se postupu při zajišťování výpovědi svědka K. za důvodnou.

Ve třetí žalobní výtce žalobce tvrdil, že správní orgán se dopustil procesní vady tím, že nepřipustil výsledek dalších svědků, které žalobce navrhl. Jednalo se o svědkyni J.C., která s V.K. měla uzavírat smlouvu o dílo a smlouvy na pomocné stavební práce a o Ing. M.K., která vykonávala u žalobce funkci hlavního zootechnika a kontrolovala postup prací při stavbě dojírny v Chodově a prací na teletníku v Chodově. Odvolací orgán řádně zdůvodnil svůj postup i důvody, proč svědecké výpovědi navržených svědků neprovedl, a uváděl, že tyto svědecké výpovědi nebyly způsobitelné odstranit nedostatky v listinných dokladech, které neobsahovaly informace o tom, jaké konkrétní práce, na jakém místě a po jakou dobu byly jednotlivými pracovníky, které řídil V.K., v jednotlivých měsících v obou zdaňovacích období prováděny a nebyly způsobitelné ani objasnit, rozsah provedených prací a návaznost na prováděnou měsíční fakturaci. Žádná z navržených svědkyň nebyla v pracovně právním vztahu s pracovníky dodanými V.K. a tyto také neřídily. Krajský soud vyhodnotil důvody, které odvolací orgán přivedly k neprovedení výsledku obou svědků a v postupu Finančního ředitelství v Plzni ve vztahu k oběma zdaňovacím obdobím neshledal procesní vadu, která by byla způsobitelná přivodit nezákonnost rozhodnutí ve věci samé.

Krajský soud jednotlivé žalobní výtky shledal ve vztahu k předmětnému zdaňovacímu období roku 2002 i roku 2003 nedůvodnými a obě žaloby postupem podle § 78 odst. 7 s.ř.s. jako nedůvodné zamítl.

Výrok o nákladech řízení vychází z ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. a vzhledem k tomu, že žalovaný, který v řízení neuplatnil náklady řízení a dosáhl procesního úspěchu, rozhodl soud, že žádný z účastníků na náhradu nákladů řízení nemá právo.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost do dvou týdnů po jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve třech 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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Plzni dne 26. srpna 2014

JUDr. Václav Roučka, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Helena Kovářiková