



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyň JUDr. Hany Pipkové a JUDr. Marcely Rouskové v právní věci žalobce: **F. Š.**, zastoupen Ing. Miroslavem Michálkem, daňovým poradcem se sídlem nám. Barikád 3, Praha 3, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 8. 12. 2009, č. j. 15374/09-1100-106645,

t a k t o :

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í

Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 8. 12. 2009, č. j. 15374/09-1100-106645, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru na základ daně, daň a ztrátu z příjmů fyzických osob za rok 2004 vydanému dne 8. 9. 2009 Finančním úřadem v Praze – Modřanech pod čj.: 107768/09/012912108019. V žalobě žalobce namítl, že daňová kontrola byla zahájena, a tedy i vedena, nezákonně, dále že dodatečný platební výměr byl vydán bez zákonného podkladu, aniž by byla řádně projednána zpráva o daňové kontrole. Další nezákonnost spatřoval žalobce v nečinnosti správce daně, který v

rozporu s ust. § 22, odst. 1 d .ř. vůbec neuvědomil odvolatele, že odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru postoupil odvolacímu orgánu. Žalovaný se rovněž řádně nevypořádal s argumentací odvolatele a s důkazními prostředky vztahujícími se k nákupu zboží od J. K. Žalobce proto navrhl, aby rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu a dodatečný platební výměr vydaný Finančním úřadem v Praze – Modřanech soud zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu ve vyjádření k žalobě setrvalo na svých skutkových i právních stanoviscích z napadeného rozhodnutí a navrhlo zamítnutí žaloby.

Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí a rovněž řízení, které jeho vydání předcházelo, a dospěl k závěru, že žaloba nebyla podána důvodně.

Žalobce především namítl, že daňová kontrola byla zahájena a tedy i následně prováděna nezákonně. Poukázal přitom na nálezy Ústavního soudu I. ÚS 1835/07 ze dne 18. 11. 2008, s tím, že daňová kontrola byla zahájena nezákonně, přestože neexistovala žádná podezření správce daně o zkrácení daňové povinnosti kontrolovaným. Takovou daňovou kontrolu považuje Ústavní soud za „formální daňovou kontrolu“, která byla zahájena bez toho, že by zde existovalo podezření o zkrácení daňové povinnosti a tedy současně i bez toho, že by byl daňový subjekt o konkrétních důvodech takového podezření při zahájení kontroly správcem daně zpraven. Takový postup správce daně je nepřípustným porušením autonomní sféry jednotlivce a tedy i v rozporu s článkem 2, odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Proti nezákonně zahájené daňové kontrole podal žalobce námitku, která však byla správcem daně zamítnuta pod č.j.:31647/09/12935104541 ze dne 4. 3. 2009 s tím, že první senát ÚS nerozhodl jednomyslně, tudíž není citovaný nálezy pro správce daně právně závazný. Tuto argumentaci považuje žalobce za nezákonné vybočení v rozporu se zásadami právního státu. Také odvolací orgán odmítl respektovat při svém rozhodování citovaný nálezy Ústavního soudu, protože „je stanoviskem pouze dvou soudců“ a setrval tak na právním názoru prvostupňového správce daně. Žalovaný tedy zavádí jakési nové, neznámé legislativní pravidlo, že závazná jsou v České republice pouze taková rozhodnutí soudu, kde bylo rozhodnutí soudců jednomyslné. Žalobce nesouhlasil ani s argumentací odvolacího orgánu rozsudkem Nejvyššího správního soudu 8 Afs 46/2009 ze dne 26. 10. 2009 (dále též „NSS“), v němž Nejvyšší správní soud pravděpodobně usuzuje, že právnické osobě přináleží menší míra ochrany práv („... Nejvyšší správní soud ovšem předem dalších úvah podotýká, že v nyní posuzované věci se daňová kontrola týkala právnické osoby, zatímco Ústavní soud v nálezu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07, posuzoval dotčení informační autonomie fyzické osoby. Potud lze nyní posuzovanou věc odlišit. “). Žalobce se tedy domnívá, že tento rozsudek nelze použít při posouzení zákonnosti daňové kontroly prováděné u fyzické osoby a vychází z obecné právní závaznosti nálezy Ústavního soudu I. ÚS 1835/07 ze dne 18. 11. 2008. Ignorování rozsudku Ústavního soudu žalovaným proto žalobce hodnotí jako zřejmou nezákonnost, která měla zásadní vliv na rozhodnutí ve věci podaného odvolání.

Tuto žalobní námitku soud neakceptoval. Nejprve je nutno uvést, že argumentaci orgánů daňové správy, odmítajících závěry nálezy Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07, s odůvodněním, že je stanoviskem pouze dvou soudců Ústavního soudu je třeba považovat za nepřípustnou, neboť každý řádně vyhlášený nálezy

Ústavního soudu je závazný, bez ohledu na to, kolik soudců pro něj hlasovalo. Pokud však jde právě o citovaný nálezn, je nutno konstatovat, že jeho závěry byly významně a podstatně revidovány samotným Ústavním soudem, a to konkrétně ve stanovisku pléna Ústavního soudu ze dne 8. 11. 2011, sp. zn. Pl. ÚS-st. 33/11. V tomto stanovisku plénum Ústavního soudu konstatovalo, že *„Daňové řízení a jednotlivá dílčí oprávnění svěřená správci daně v průběhu daňového řízení se ocitají mezi veřejným zájmem na stanovení a výběru daní na straně jedné a ochranou autonomní sféry jednotlivce na straně druhé. Je povinností správce daně při uplatňování jednotlivých procesních institutů, tedy i při provádění daňové kontroly, postupovat v souladu s principem proporcionality a minimalizovat zásahy tak, aby se konkrétní procesní postup nestal vůči jednotlivci nepřiměřeným a v důsledku porušujícím právo na informační autonomii jednotlivce. Za porušení těchto principů a realizaci pravomoci v rozporu s čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod nelze považovat bez dalšího postup správce daně, který zahájí daňovou kontrolu ve smyslu § 16 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, bez konkrétními skutečnostmi podloženého podezření, že daňový subjekt nesplnil řádně daňovou povinnost.“*

Samotná skutečnost, že daňová kontrola byla zahájena bez toho, aniž by žalobci byla sdělena konkrétní podezření, že nesplnil řádně svou daňovou povinnost, tedy neznamená samočinně omezení či narušení právní sféry žalobce a tedy porušení zákona. V projednávané věci tedy nelze tvrdit, že by daňová kontrola byla zahájena a vedena nezákonně.

Dále žalobce v žalobě namítl, že dodatečný platební výměr č. 1090000657 ze dne 8. 9. 2009 byl vydán bez zákonného podkladu, aniž by byla řádně projednána zpráva o daňové kontrole. Odvolací orgán se vůbec nevypořádal ani s druhým odvolacím bodem, ve kterém žalobce namítal, že daň byla dodatečně stanovena na základě zprávy o daňové kontrole (dále jen „Zpráva“), která však nebyla projednána zaviněním prvostupňového správce daně, takže se tato Zpráva nemohla stát řádným důkazním prostředkem ani důkazem. Rozhodnutí o odvolání obsahuje nepravdivé tvrzení, že dne 12. 6. 2009 zástupce žalobce Zpravu „podepsal, ale odmítl projednat“. Jak je evidentní z protokolu o ústním jednání z tohoto data, zástupce žalobce pouze požádal prvostupňového správce daně, vzhledem k závažnosti výsledku uvedeném ve Zprávě, o přiměřenou lhůtu k vyjádření k výsledku uvedenému ve zprávě. Správce daně s tímto návrhem souhlasil. Stejně tak ve Zprávě ze dne 12.6.2009 je srozumitelně uvedeno, že se žalobce rozhodl využít svého práva a vyjádřit se ve smyslu § 16, odst. 4, písm. f) zákona o správě daní a poplatků k výsledku uvedenému ve Zprávě, ke způsobu jeho zjištění, případně navrhnout jeho doplnění. Žalobce v žalobě dále popisoval průběh jednání se správcem daně a poukazyval na to, že ten se nevypořádal s připomínkami a s důkazními návrhy žalobce a nebyl schopen nebo ochoten rozhodnout o námitkách podaných žalobcem v rámci ústního jednání. Žalobce a správce daně se neshodli na způsobu seznámení s rozhodnutím o námitkách a na jeho termínu a na nařízení termínu projednání Zprávy. Vzhledem k tomu, že žalobce poskytoval správci daně patřičnou součinnost a řádně se zúčastňoval jednání stanovených správcem daně, rozhodl se požádat o prodloužení lhůty na projednání Zprávy na den 30. 9. 2009. Rozhodnutím č.j.:106309/09/012935104541 ze dne 31. 8. 2009 však byl tento návrh zamítnut, když správce daně tento návrh nesprávně považoval za žádost o opětovné prodloužení lhůty, tedy nikoliv o prvé prodloužení lhůty ve smyslu § 14 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků. Vzhledem k tomu, že proti rozhodnutí č.j.: 106309/09/012935104541 ze dne

31. 8. 2009 nebylo možné podat samostatné odvolání, žalobce podal dne 14. 9. 2009 žádost o ověření splnění podmínek neplatnosti tohoto nezákonného rozhodnutí, kterou však správce daně zamítl sdělením ze dne 22. 9. 2009, v němž pouze opakuje nesprávnou právní domněnku, že první žádostí o prodloužení lhůty k projednání Zprávy byla žádost daňového subjektu z ledna 2009, tudíž dochází i k nesprávnému závěru, že není důvod pro osvědčení neplatnosti tohoto rozhodnutí. Žalobce rovněž dne 14. 9. 2009 požádal, aby správce daně stanovil zákonným způsobem termín, kdy bude Zpráva projednána. Navzdory právnímu názoru žalobce správce daně setrval na svém chybném právním názoru, že tato žádost byla žalobci zamítnuta rozhodnutím č.j.: 106309/09/012935104541, jelikož se nejednalo o první prodloužení lhůty. Žalobce pak uzavřel s tím, že termín k projednání Zprávy nebyl dosud daňovému subjektu relevantním rozhodnutím stanoven. Správce daně zaslal Zprávu žalobci ZDS poštou, na což žalobce reagoval vyjádřením ze dne 14. 9. 2009, v němž zejména odkazoval na to, že „zjištění z daňové kontroly“ z ledna 2009 je jak rozsahem, tak i obsahem písemností zásadně odlišnou od Zprávy zaslané poštou v září 2009. Zároveň poukazoval na nepravdivost tvrzení správce daně, že žalobce nenavrhol v průběhu projednávání Zprávy žádné nové důkazní prostředky. Protože Zpráva tedy dosud projednána nebyla, nemůže jít o pravdivé tvrzení. Důvodem neprojednání Zprávy je pro žalobce těžko pochopitelné jednání, přesněji nečinnost správce daně, který ani na žádost žalobce termín dosud nestanovil. Za zcela neodůvodněné a v rozporu se skutečností proto žalobce považuje tvrzení správce daně, že se žalobce vyhýbá podpisu Zprávy, neboť takové tvrzení nemá oporu v daňovém spise a je s ním v přímém rozporu. Zástupce žalobce se opakovaně řádně zúčastňoval nařízených či sjednaných ústních jednání se správcem daně, a tvrzení prvostupňového správce daně i odvolacího orgánu, že se žalobce vyhýbal projednání a podepsání Zprávy tedy zcela neudržitelné a v rozporu se skutečností. Žalobce má za prokázané, že odvolací orgán nesprávně posoudil skutkový stav a nesprávně tak zhodnotil postup prvostupňového správce daně při (ne)povolení prodloužení lhůty na základě první žádosti žalobce. Dodatečný platební výměr se tedy opírá pouze o zprávu o daňové kontrole, která však nebyla řádně projednána zaviněním prvostupňového správce daně, čímž byla podstatně snížena možnost obrany žalobce. Dodatečný platební výměr tak nemá žádnou oporu v žádných zákonným způsobem získaných důkazních prostředcích a důkazech, což má za následek nezákonnost tohoto dodatečného platebního výměru. Žalobce dále uvedl, že dne 16. 10. 2009 požádal o sdělení důvodů rozdílů, protože Zprávou, která navíc nebyla řádně projednána, takže není způsobilá stát se důkazním prostředkem, tyto důvody rozdílů prokázány nejsou. Sdělení č.j.:118982/09/012912108019 ze dne 20. 10. 2009, však neobsahuje vůbec žádné vlastní úsudky či hodnocení důkazních prostředků a důkazů pracovníky vyměřovacího oddělení, a je v něm pouze zcela nepravdivé tvrzení, že žalobce zprávu o daňové kontrole odmítl projednat a podepsat, a dále pak zkopírovaná Zpráva o daňové kontrole. Z tohoto doslovně překopírovaného materiálu kontrolního oddělení nelze seznat žádné přezkoumatelné úvahy pracovníků vyměřovacího oddělení, které by se mohly stát zákonným podkladem pro vydání dodatečného platebního výměru, a ten tak byl vydán bez zákonného podkladu.

Tuto žalobní námitku soud rovněž neakceptoval.

Podle ust. § 16 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků o výsledku zjištění sepíše pracovník správce daně zprávu o daňové kontrole. Po projednání této zprávy ji spolupodepisuje kontrolovaný daňový subjekt a pracovník správce daně. Bezdůvodné

odepření podpisu kontrolovaným daňovým subjektem je pro platnost ve zprávě uvedených zjištění bezvýznamné a o tomto musí být ve zprávě kontrolovaný daňový subjekt výslovně poučen. Jedno vyhotovení kontrolní zprávy obdrží kontrolovaný daňový subjekt. Den podpisu zprávy je též dnem jejího doručení. Je-li výsledkem kontrolního zjištění skutečnost, odůvodňující dodatečné stanovení daně, může být součástí zprávy o daňové kontrole i dodatečný platební výměr. Při dodatečném stanovení daně správce daně přihlédne ke všem okolnostem, které byly při daňové kontrole zjištěny. Odmítne-li daňový subjekt zprávu převzít nebo se jejímu převzetí a projednání vyhýbá, odešle se mu v poštovní zásilce s doručenkou.

Z citované normy je zřejmé, že zprávu o daňové kontrole je nutno projednat, avšak zákon nikde nestanoví, že by nedodržení tohoto postupu mělo za následek vadnost zprávy o daňové kontrole a její nepoužitelnost jako podkladu pro rozhodnutí správce daně. Projednání zprávy tedy není nutným předpokladem pro vydání například dodatečného platebního výměru – to je nepochybné z dikce věty šesté, podle níž *„Je-li výsledkem kontrolního zjištění skutečnost, odůvodňující dodatečné stanovení daně, může být součástí zprávy o daňové kontrole i dodatečný platební výměr.“* Dodatečný platební výměr tedy může být vydán ještě předtím, než je zpráva o daňové kontrole projednána, a jeho vydání tedy na výsledku projednání nijak nezávisí. Podstatnější ovšem je, že zákon o správě daní a poplatků nikde nevymezuje, jak má toto projednání zprávy vypadat a co má být jeho obsahem. Z povahy věci lze usoudit, že součástí projednání bude vždy seznámení daňového subjektu se zprávou, případně poskytnutí možnosti vyjádřit se k jejímu obsahu či vznést dotaz k němu. Nic dalšího zákon nepředpokládá a nestanoví. Zejména pak nestanoví nic o tom, že by správce daně byl povinen případným připomínkám daňového subjektu ke zprávě o daňové kontrole vyhovět, že by byl povinen na základě takového vyjádření svou zprávu upravovat či doplňovat a že by tedy zpráva o daňové kontrole byla perfektní až poté, kdy správce daně vyhoví připomínkám daňového subjektu či zodpoví jeho otázky k jeho spokojenosti. Pod výrazem „projednání“ nelze rozumět postup, kdy by zpráva o daňové kontrole byla předmětem diskuse mezi správcem daně a daňovým subjektem, během níž by obě strany postupovaly se záměrem vyjednat konečném znění zprávy. Cílem projednání zprávy tedy není dospět ke vzájemné shodě mezi správcem daně a daňovým subjektem ohledně výsledku kontroly.

Soud tedy uzavírá tyto své úvahy s tím, že zpráva o daňové kontrole je náležitým podkladem pro rozhodnutí – tedy pro vydání dodatečného platebního výměru – již v okamžiku, kdy je vyhotovena a připravena k projednání s daňovým subjektem. Za tohoto stavu věci má pak soud za to, že Zpráva o výsledcích kontroly daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2003 až 2005 č. j. 58859/09/012935104052 byla důkazním prostředkem od okamžiku svého vyhotovení a že tedy správci daně nic nebránilo vydat dodatečný platební výměr bez ohledu na to, zda tato zpráva byla se žalobcem projednána podle jeho představ anebo nikoliv.

Z obsahu daňového spisu je pak zřejmé, že o obsahu zprávy o daňové kontrole správce daně jednal se zástupcem žalobcem Ing. Miroslavem Michálkem, daňovým poradcem, dne 12. 6. 2009 (protokol č. j. 84073/09/012934105929). Tohoto dne zástupce žalobce rovněž převzal písemné vyhotovení Zprávy o výsledku daňové kontroly. Další jednání pak proběhlo dne 26. 8. 2009 (protokol č. j. 104205/09/012934105929). Již tyto skutečnosti dostačují ke konstatování, že žalobce

byl s předmětnou zprávou seznámen, že mu byla doručena a že s ním byla projednána. I kdyby tedy správce daně nereagoval na všechny připomínky žalobce k této zprávě, resp. že na ně nereagoval k žalobcově spokojenosti, nijak to nezpochybňuje fakt, že zpráva projednána byla. Žalobní námitka pod bodem II.2 žaloby tedy byla nedůvodná co do své podstaty, a soud se proto nezabýval zkoumáním toho, zda a kdy správce daně reagoval na tu kterou připomínku žalobce a zda o prodloužení lhůty k vyjádření rozhodl správce daně v souladu se zákonem o správě daní a poplatků nebo nikoliv. Zpráva o daňové kontrole je zákonným podkladem pro dodatečný platební výměr a nesouhlas žalobce s obsahem zprávy či s průběhem jejího projednání neznámá nezákonnost ani této zprávy, ani dodatečného platebního výměru.

Dále žalobce v žalobě uvedl, že další nezákonnost spatřuje v nečinnosti správce daně, který v rozporu s ust. § 22, odst. 1 zákona o správě daní a poplatků jej vůbec neuvědomil, že odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru postoupil odvolacímu orgánu, přestože tak byl povinen učinit, a to neprodleně. Zástupce daňového subjektu při podání odvolání vycházel z předpokladu, že prvostupňový správce daně bude při posuzování odvolání jednat v souladu s právními předpisy. Vzhledem k tomu, že při postupu správce daně dle § 49 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků je správce daně povinen postoupit odvolání odvolacímu orgánu a uvědomit dle § 22 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků neprodleně odvolatele o tomto postupu, zástupce daňového subjektu byl oprávněně v dobré víře, že v dosavadním daňovém řízení již poskytnuté popř. navržené důkazní prostředky jsou dostatečné pro postup správce daně dle ust. § 49 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, neboť žádné vyrozumění prvostupňového správce daně v souladu s ust. § 22 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků neobdržel. Pochybení správce daně tak mělo za následek, že se žalobce důvodně domníval, že předložené důkazní prostředky jsou již dostatečné proto, aby prvoinstanční správce daně odvolání vyhověl, takže navrhování či předkládání dalších důkazních prostředků by bylo v rozporu se zásadou hospodárnosti daňového řízení. Žalovaný se v rozhodnutí o odvolání tímto nezákonným jednáním prvostupňového správce vůbec nezabýval, jeho úvaha o možných důsledcích tohoto nezákonného jednání pro rozhodnutí ve věci zcela chybí. Rozhodnutí o odvolání proto i z tohoto důvodu považuje žalobce za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.

Ani tuto námitku neshledal soud důvodnou. Žalobce v ní vychází z nesprávného výkladu citovaných norem, které směřuje, ačkoliv každá z nich se týká odlišného okruhu případů.

Podle ust. § 22 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků není-li správce daně, jemuž bylo podání v daňové věci doručeno nebo platba připsána, příslušný k projednání věci a k rozhodnutí, je povinen podání neprodleně postoupit příslušnému správci daně a uvědomit o tom odesílatele.

Tato norma upravuje postup kteréhokoliv správce daně v případech, kdy je mu doručeno podání, k jehož projednání vůbec není příslušný – v takové situaci je povinen toto podání neprodleně postoupit tomu správci daně, který k vyřízení podání, resp. rozhodnutí příslušný je, a o tomto postoupení musí vyrozumět odesílatele.

V projednávané věci však o takový případ nešlo. Předmětným podáním zde bylo odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru, přičemž k vyřízení takového

podání byl správce daně příslušný. To vyplývá z ust. § 48 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, podle něhož se odvolání podává písemně nebo ústně do protokolu u správce daně, jehož rozhodnutí je odvoláním napadeno. Finanční úřad v Praze – Modřanech tedy nepochybně byl příslušný k přijetí odvolání proti svému rozhodnutí a byl příslušný i k rozhodnutí o něm v tom rozsahu, v jakém mu to výslovně umožňuje ust. § 49 odst. 1 a 2 zákona o správě daní a poplatků.

Pokud má správce daně za to, že podanému odvolání nelze vyhovět, a to ani zčásti, a ani je nemůže sám zamítnout, postoupí je odvolacímu orgánu k rozhodnutí. Při tom však postupuje podle ust. § 49 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, jež je speciální procesní normou pro tyto situace. Ustanovení § 22 odst. 1 citovaného zákona se tu tedy vůbec nepoužije. Správce daně tedy nebyl povinen uvědomit žalobce o tom, že jeho odvolání postoupil odvolacímu orgánu, jelikož zákon o správě daní a poplatků mu takovou povinnost neukládá. V jeho postupu proto soud neshledal žádnou vadu, která by mohla mít za následek nezákonnost rozhodnutí ve věci samé.

Žalobce dále v žalobě namítl, že žalovaný se rovněž řádně nevypořádal s jeho argumentací a s důkazními prostředky vztahujícími se k nákupu zboží od J. K. a k předloženým důkazním prostředkům k odměně J. K. za zprostředkování. V této věci žalobce především uvedl, že výslech J. K. byl proveden nejprve dne 4. 6. 2007 formou dožádání u Finančního úřadu Brno I, o němž však žalobce nebyl vyrozuměn. Tento výslech ale ani správce daně, ani odvolací orgán nepovažují za výslech svědka, ačkoliv vzhledem ke konstantní judikatuře (nálezy Ústavního soudu II. ÚS 232/02 z 29. 10. 2002, rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 25/2007 ze dne 14. února 2008)) se o výslech svědka jednalo.

Další výslech svědka byl proveden dne 14. 6. 2007, avšak vyrozumění o tomto výsledku dožádaný správce daně zaslal zástupci žalobce Ing. S. zaslal na nesprávnou adresu, takže se o výsledku svědka dozvěděla až 11. 6. 2007, což velmi znesnadnilo až znemožnilo zúčastnit se i tohoto výsledku a klást svědkovi otázky. Tímto postupem správce daně bylo žalobci fakticky znemožněno konzumovat jeho zákonná práva. Přestože žalobce navrhoval provést výslech svědka K. alespoň napotřetí za fakticky možné přítomnosti daňového subjektu již dne 10. 4. 2009, tento důkazní prostředek, který mohl alespoň částečně zhojit předchozí opakovaně nezákonný postup správce daně, byl správcem daně odmítnut, přičemž postup prvostupňového správce daně byl v rozhodnutí o odvolání žalovaným hodnocen jako správný. V tomto odmítnutí provedení navrhovaného důkazního prostředku žalobce spatřuje, v kombinaci s předchozími procesními pochybeními správce daně, opakované a hrubé porušení práva žalobce na spravedlivý proces, které mohlo mít a dle zástupce žalovaného i mělo vliv na rozhodnutí samotné. Vzhledem k tomu, že daňový subjekt nebyl o výsledku svědka dne 4. 6. 2007 zpraven vůbec a o výsledku svědka dne 14. 6. 2007 byl zpraven tak pozdě, že možnost se na výslech svědka řádně připravit a zúčastnit v 200 km vzdáleném Brně byla prakticky znemožněna chybným doručováním správce daně. Vzhledem k opakovanému pochybení správce daně tak lze jen spekulovat, jak by se výslech vyvíjel, kdyby měl daňový subjekt možnost klást svědkovi otázky. Zástupce žalobce je přesvědčen, že správce daně je v případě takového závažného a opakovaného procesního pochybení při výsledku svědka povinen skutečnosti svědkem tvrzené, vypovídá-li svědek při neprocesně prováděném výsledku ve prospěch daňového subjektu, osvědčit jako důkazy, neboť nezákonné konání správce daně nemůže jít k tíži kontrolovaného daňového subjektu.

Tuto námitku soud neshledal důvodnou. Z obsahu daňového spisu je zřejmé, že pan J. K. byl k věci slyšen poprvé dne 4. 6. 2007 v rámci ústního jednání u dožádaného správce daně, Finančního úřadu Brno I. O tomto jednání nebyl žalobce vyrozuměn a soud konstatuje, že tím nebyl zkrácen na svých právech. Z obsahu protokolu je zřejmé, že J. K. byl sice dotazován na své obchodní styky se žalobcem a na jeho okolnosti – tedy na záležitosti, jež mohly mít vztah k daňovému případu žalobce – avšak z povahy věci je zřejmé, že při tomto jednání si dožádaný správce daně pouze ověřoval, zda dotazovaná osoba může vůbec uvést cokoliv podstatného, co by mohlo mít dopad na daňovou povinnost žalobce. Na základě takto zjištěných poznatků pak dožádaný správce daně provedl výslech pana J. K. jako svědka podle ust. § 8 zákona o správě daní a poplatků. K tomuto výslechu, jenž proběhl dne 14. 6. 2007, byla přizvána zástupkyně žalobce, ing. H. S., avšak nedostavila se k němu. Z daňového spisu je zřejmé, že Ing. S. byla obeslána na adresu Jabloňová 2883/106, Praha 10, kterou dožádanému finančnímu úřadu sdělil žalobcův správce daně (viz dožádání č. j. 66348/07/012935/4052 ze dne 16. 4. 2007). Z obsahu spisu je rovněž zřejmé, že tato adresa zástupkyně žalobce byla uvedena ve třech předchozích protokolech o ústním jednání – dne 12. 3. 2007, 26. 3. 2007. a 4. 4. 2007, aniž by ing. S. tento údaj jakkoliv opravila, doplnila či označila za nesprávný. Soud má tedy za to, že správce nepochybil, jestliže ve svém dožádání ze dne 16. 4. 2007 uvedl adresu zástupkyně žalobce J. 2883/106, P., a dožádaný finanční úřad pak postupoval správně, pokud právě na tuto adresu zaslal ing. S. vyrozumění o konání výslechu pana J. K. Je též namístě přihlídnout k tomu, že ing. S. obdržela toto vyrozumění dne 11. 6. 2007, tedy tři dny před konáním výslechu. To je nepochybně značně krátká doba, která mohla omezit realizaci práva žalobce být u výslechu účasten, avšak zástupkyně žalobce na tuto skutečnost nijak nereagovala a ve věci nic nepodnikla. Nepochybně přitom bylo v její moci kontaktovat dožádaného správce daně, aby jej upozornila na nesprávnost údaje o své adrese a zejména aby požádala o stanovení nového termínu výslechu tak, aby se ho mohla zúčastnit. Soud má tedy za to, že zástupkyně žalobce obdržela vyrozumění o konání výslechu svědka J. K. před jeho konáním, a pokud se jej z časových důvodů jej nemohla zúčastnit, neučinila nic k tomu, aby tento výslech mohl být proveden v jiném čase tak, aby u něj mohla být přítomna. Nelze tedy klást správci daně, resp. odvolacímu orgánu k tíži, že se výslechu pana J. K. nezúčastnil.

Žalobce v žalobě konečně namítl, že odvolací orgán se rovněž nevypořádal v odvolání uváděnými důkazními prostředky osvědčujícími nákup zboží od J. K., tj. žalobcem ke dni podání odvolání dosud vlastněnou neprodanou částí tohoto zařízení a rovněž prokazatelnou tržbou za prodej části tohoto zařízení. Jak prvostupňový správce daně, tak i odvolací orgán kladl na žalobce důkazní břemeno v nepřiměřené míře. Prvostupňový správce daně se opakovaně odmítl fyzicky seznámit s uskladněným zařízením nakoupeným od J. K., s tím, že prokázání existence takového zařízení by nemohla prokázat ani skutečnost, že jde o zařízení nakoupené žalobcem od této osoby, ani skutečnost, že jde vůbec o zařízení ve vlastnictví žalobce. Jak je uvedeno na str. 4 rozhodnutí o odvolání *„Správce daně posoudil, že nabízený důkazní prostředek neprokázal, že zařízení prodejny uskladněné v M. ulici bylo jednak pořízeno od pana K. a jednak zda bylo majetkem odvolatele.“* Odvolací orgán tedy souhlasil v rozhodnutí o odvolání s postupem správce daně, který si úsudek o nabízeném důkazním prostředku učinil, aniž se s tímto důkazním prostředkem seznámil. Oproti tomu prvostupňový správce daně ani žalovaný nezpochybnil vlastnictví zařízení, které žalobce prodal a přiznal ke zdanění. Zástupce žalovaného považuje správní úvahu žalovaného za

nevyváženou - pokud žalobce uplatňuje výdaj za nákup zařízení prodejny, má odvolací orgán za neprokázané, od jaké osoby žalobce zařízení nabyt, tedy původ zařízení, i jeho vlastnictví. Pokud však žalobce přiznává tržbu za prodej části tohoto zařízení, které je předmětem sporu, zpochybňuje odvolací orgán pouze původ tohoto zařízení, ale nezpochybňuje vlastnictví tohoto zařízení žalobcem. Zástupce žalobce považuje takové hodnocení důkazních prostředků prvostupňovým správcem daně i žalovaným za postup v rozporu s ust. § 16 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků, dle kterého je správce daně povinen přihlédnout ke všem okolnostem, které byly při daňové kontrole zjištěny.

Ani tuto námitku neshledal soud důvodnou. Pokud jde o otázku zařízení, jež mělo být zakoupeno od J. K., správce daně i odvolací orgán v souladu s obsahem daňového spisu konstatovali, že původ tohoto zařízení a totožnost jeho vlastníka nejsou nijak doloženy. V tomto směru je podstatné to, co jako svědek vypověděl právě pan J. K., který sice uvedl, že vystavil faktury za prodej tohoto zařízení, avšak nebyl schopen uvést cokoliv konkrétního ohledně původu tohoto zařízení a ohledně jeho dodání žalobci a nemohl předložit jediný doklad o uskutečnění tohoto obchodu, tedy o nákupu, o prodeji, o způsobu úhrady, o úhradě dopravy apod. Za tohoto stavu věci nemohly orgány daňové správy dospět k jinému závěru, než že nebylo prokázáno ani nabytí tohoto zařízení od pana K., ani jeho vlastnictví. Úvahy a závěry odvolacího orgánu v této věci na straně 3 a 4 napadeného rozhodnutí soud proto akceptoval, neboť vycházejí ze skutečností doložených ve spise a jsou konzistentní a logicky odůvodněné. Dále soud konstatuje, že namítaný rozpor mezi hodnocením skutečností souvisejících s pořízením tohoto zařízení na straně jedné a s prodejem zařízení, které žalobce prodal a přiznal ke zdanění, je jen zdánlivý. Pro účely uplatnění nákladů ve smyslu ust. § 24 zákona o daních příjmů je nepochybně nutné spolehlivě zjistit, že daňový subjekt předmětné zařízení skutečně pořídil a že je nabyt do svého vlastnictví, protože jedině tak mohou být výdaje na jeho pořízení na ně akceptovány jako výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Naproti tomu dosáhl-li daňový subjekt příjmu, jenž podléhá dani, například prodejem jiného obdobného zařízení, není otázka jeho vlastnictví pro účely daně z příjmů podstatná – podstatné je jen to, že podle tvrzení daňového subjektu šlo právě o jeho příjem z tohoto prodeje.

Městský soud v Praze tedy po přezkoumání věci dospěl k závěru, že žádná z námitek, uplatněných v žalobě, nebyla důvodná, a proto žalobu podle ust. § 78 odst. 7 soudního řádu správního zamítl.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 soudního řádu správního, když žalobce ve věci úspěch neměl a žalovanému žádné náklady nevznikly.

Soud rozhodl o žalobě za podmínek ust. § 51 soudního řádu správního bez nařízení jednání.

P o u č e n í:

Proti tomuto rozsudku 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 Praze dne 28. března 2014

JUDr. Slavomír Novák, v.r.
předseda senátu

za správnost vyhotovení:
Simona Štěpinová