



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Kuchynky a soudců JUDr. Václava Roučky a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci **žalobkyně: MIRASTA s.r.o.**, se sídlem Husitská 50, 347 01 Tachov, IČ 279 96 301, *zastoupené Mgr. Karlem Touschkem, advokátem, se sídlem Staropramenná 722/26, 150 00 Praha 5*, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni ze dne **11. 1. 2012**, čj. 264/12-1200-400933,

t a k t o :

- I. **Rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni ze dne 11. 1. 2012, čj. 264/12-1200-400933, se z r u š u j e a věc se vrací k dalšímu řízení žalovanému.**
- II. **Žalovaný je p o v i n e n nahradit žalobkyni náklady řízení ve výši 20.414,- Kč, k rukám zástupce žalobkyně Mgr. Karla Touschka do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku .**

O d ů v o d n ě n í

Žalobou ze dne 9. 3. 2012 dodanou do datové schránky zdejšího soudu dne 11. 3. 2012 se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni ze dne 11. 1. 2012, čj. 264/12-1200-400933 (dále též jen „*napadené rozhodnutí*“) a náhrady nákladů řízení. Napadeným rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 4. 8. 2010, čj. 42317/10/160920401836 (dále též jen „*dodatečný platební výměr*“) vydanému Finančním úřadem v Tachově (dále též „*správce daně*“ nebo „*finanční*

úřad“), kterým byla žalobkyni dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2008 ve výši 237.510,- Kč a vyměřeno penále ve výši 47.502,- Kč.

Problematika daně z příjmů právnických osob byla v rozhodném období upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném v roce 2008 (dále též jen „zákon o daních z příjmů“).

Postup správců daní, práva a povinnosti daňových subjektů a třetích osob, které jim vznikají při správě daní, byly upraveny zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád“).

Soud pro úplnost uvádí, že v souvislosti s přijetím zákona č. 456/2011 Sb. se jako žalovaný správní orgán označuje Odvolací finanční ředitelství.

[I] Žaloba, vyjádření žalovaného k žalobě

Žalobkyně v **žalobě** uplatnila čtyři žalobní námitky.

V **prvé** z nich namítala, že nelze klást k její tíži, že společnosti, konkrétně FODOS UNION, s. r. o. a KOMPROMISE s. r. o. (dále též jen „poskytovatelé plnění“) nebyly v době provádění kontroly, tj. až po ukončení daňového období a po dokončení prací, kontaktní a dovozovat z toho, že v roce 2008 nevykonávaly žádnou činnost. Ani jedna ze společností nebyla v té době ani v době podání žaloby vedena v obchodním rejstříku jako společnost v likvidaci, v konkurzu, resp. v insolvenčním řízení. Stejně tak není možné klást k tíži žalobkyně skutečnosti, které nemohla ověřit, totiž to, že společnosti nepodávaly daňová priznání a neplnily další povinnosti stanovené právními předpisy, tedy že podnikaly v rozporu s platnými právními i předpisy. Je na správci daně, aby si ověřil, zda má daňový subjekt vedené faktury ve své daňové evidenci a účetnictví, příp. zda doklady podepsala oprávněná osoba. Na podporu těchto tvrzení žalobkyně konstatovala, že svědek I. L. potvrdil do protokolu, že osm měsíců pracoval pro FODOS-UNION, s. r. o., vykonával práce v období, které bylo předmětem daňové kontroly, a také, že jednal s panem V.T. Tím, dle žalobkyně, potvrdil, že společnost byla v daném období činná. Rovněž potvrdil, že pracoval pro FODOS-UNION, s. r. o. na stavbách v Plzni (na balkonech) a v Kladně.

V rámci **druhé** žalobní námitky žalobkyně namítala, že správce daně neprověřoval (při kontrole) rozsah prací, a to např. pomocí stavebních deníků, soupisů prací a jiných dokladů, a nemohl tedy zhodnotit rozsah provedených prací.

Třetí žalobní bod namítal vnitřně rozporné hodnocení faktur vystavených R.M. Žalovaný v některých případech uznal vymezení předmětu plnění uvedeného na fakturách jako dostatečné, ale v jiných případech nikoliv, přestože plnění bylo specifikováno obdobně (= slovy „fakturuji Vám provedení obkladačských prací“). R.M. potvrdil, a to u všech faktur, že je vystavil a podepsal. U všech faktur byla uvedena jako způsob platby úhrada v hotovosti. Žalovaný vycházel z tvrzení pana M., že faktury čísel 15/08, 17/08, 21/08, 19/08) nebyly zaplacený, a dále z jeho neúplné daňové evidence. K tomu žalobkyně uvedla, že nenese

odpovědnost za stav vedení daňové evidence R.M., přičemž uvedené faktury vystavené panem Moulem byly uhrazeny.

Čtvrtým žalobním bodem pak žalobkyně namítala porušení jejích práv ve vztahu ke svědkovi M., když uváděla, že žalovaný namísto výsledku svědka M., který měl jako svědek vypovídat, provedl místní šetření, a tak zabránil účasti žalobkyně na výsledku svědka. Tento postup byl nezákonný. Že se ve skutečnosti jednalo o výslech svědka, bylo seznatelné především z průběhu onoho místního šetření, neboť pan M. byl dotazován prakticky pouze na skutečnosti týkající se žalobkyně, nikoliv na otázky související s jeho daňovou povinností. Žalobkyně měla v souladu s § 16 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků právo zúčastnit se výsledku svědka a klást mu otázky. Správce daně neupozornil žalobkyni na skutečnost, že hodlá provést výslech svědka, žalobkyně nebyla informována o tom, kdy a kde se výslech koná, ani kdo bude vyslýchán. Fakt, že se správce daně později snažil napravit toto pochybení, nemění nic na skutečnosti, že bylo porušeno právo žalobkyně na spravedlivý proces a byla porušena rovnost účastníků.

Žalobkyně vyslovila přesvědčení, že předloženými fakturami, dalšími doklady a svědeckými výpověďmi dostatečně prokázala oprávněnost uplatnění účetních nákladů, a tedy i stanovení základu daně.

Finanční ředitelství v Plzni se k žalobě **vyjádřilo** v podání ze dne 3. 7. 2012, když navrhovalo zamítnutí žaloby a argumentačně vycházelo z odůvodnění napadeného rozhodnutí.

[III] Posouzení věci krajským soudem

Řízení ve správním soudnictví je upraveno zákonem č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*soudní řád správní*“ nebo „*s. ř. s.*“).

Podle § 65 odst. 1 s. ř. s. se může ten, kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti, žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak.

Podle § 75 odst. 1 s. ř. s. vychází soud při přezkoumání rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Podle § 75 odst. 2 věta první s. ř. s. soud přezkoumá v mezích žalobních bodů napadené výroky rozhodnutí.

1. Skutkový základ věci

Finanční úřad v Tachově vydal dne 4. 8. 2010 pod čj. 42317/10/160920401836 dodatečný platební výměr, kterým byla žalobkyni dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2008 ve výši 237.510,- Kč a vyměřeno penále ve výši 47.502,- Kč. Žalobkyně se proti prvoinstančnímu rozhodnutí odvolala a Finanční

ředitelství v Plzni rozhodnutím ze dne 11. 1. 2012, čj. 264/12-1200-400933, odvolání zamítlo. Žalovaný v závěru napadeného rozhodnutí konstatoval, že „(...) *daňový subjekt neunesl své důkazní břemeno ve smyslu ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků, resp. ve smyslu § 92 a 93 zákona č. 280/2009 Sb. a § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů ve vztahu k prokázání daňové účinnosti výdajů (nákladů) v celkové výši 1.130.860,- Kč. Proto nelze vyhovět návrhu daňového subjektu uvedenému v podaném odvolání na zrušení dodatečného platebního výměru na daň z příjmů právnických osob č.j. 42317/10/160920401836 na částku 237.510,- Kč včetně povinnosti uhradit penále ve výši 47.502,- Kč. (...)*“.

Podstatou sporu bylo, zda žalobkyně prokázala splnění zákonných podmínek pro ponížení základu daně o výdaje (náklady), které vynaložila na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a to ve vztahu k subjektům FODOS-UNION, s.r.o., KOMPROMISE s.r.o. a R.M. Konkrétně se jednalo 299.620,- Kč [žalobkyní zahrnuto do výdajů (nákladů) daňově účinných na základě dokladů (faktur) vystavených pod hlavičkou KOMPROMISE s.r.o.], dále 370.340,- Kč [žalobkyní zahrnuto do výdajů (nákladů) daňově účinných na základě dokladů (faktur) vystavených pod hlavičkou FODOS-UNION, s. r. o.] a 460.900,- Kč [žalobkyní zahrnuto do výdajů (nákladů) daňově účinných na základě dokladů (faktur) vystavených pod hlavičkou R.M.].

Ve vztahu ke společnosti KOMPROMISE s.r.o. žalovaný dále uvedl, že v průběhu daňové kontroly bylo správcem daně zjištěno, že jednateli společnosti A.H. zaniklo povolení k pobytu na území ČR ke dni 13. 5. 2006, společnost je na adrese svého sídla (zapsaného v obchodním rejstříku) nekontaktní a veškeré písemnosti místně příslušného správce daně jsou jí doručovány veřejnou vyhláškou. Stran FODOS-UNION, s. r. o. bylo správcem daně zjištěno, že společnost je nekontaktní, na adrese uvedené v obchodním rejstříku fakticky nesídlí a veškeré písemnosti místně příslušného správce daně jsou jí doručovány rovněž veřejnou vyhláškou. To vyvolalo u správce daně oprávněné pochybnosti o tom, kdo, příp. na základě jakého oprávnění za uvedené společnosti jednal, vyhotovil faktury, jaké konkrétní práce, v jakém rozsahu a zda vůbec byly uvedenými společnostmi provedeny.

Žalobkyně ke sdělení správce daně o vzniklých pochybnostech uvedla (protokol o ústním jednání ze dne 11. 3. 2010, čj. 14427/10/160930/400292), že se pokusí kontaktovat zástupce uvedených společností, aby se dostavili ke správci daně k podání svědeckých výpovědí. To se nepodařilo.

Dne 24. 3. 2010 byl proveden (na návrh žalobkyně) výslech svědka I.L. (protokol o výslechu svědka čj. 17751/10/160930/400292). Svědek do protokolu mj. uvedl, že pracoval pro FODOS-UNION, s. r. o., která mu dosud nezaplatila mzdu. Pracoval v Plzni na balkonech, dále v Kladně a v Praze. Na otázku správce daně, jaké konkrétní práce vykonával, svědek odpověděl, že prováděl obklady, zejména balkonů. Konstatoval, že spolu s ostatními byli přivezeni na stavbu a „parták“ společnosti žalobkyně jim zadával práci i materiál. Pracovní pomůcky byly FODOS-UNION, s. r. o., něco bylo jejich osobní. Svědek dále prohlásil, že ze zástupců FODOS-UNION, s. r. o. zná jediné pana T., s ním také vždy jednal, nikdy však nebyl v sídle společnosti a ani neví, kde ho měli. Vždy jezdili za nimi. Rovněž uvedl, že dostával zálohy, aby měl na jídlo, moc toho nebylo, vyúčtování nikdy nedostal, ani žádný doklad o výplatách.

Správce daně vyhodnotil dosavadní důkazní prostředky a dospěl k závěru, že jeho pochybnosti nebyly rozptýleny. Ve zprávě o daňové kontrole (projednaná dne 28. 7. 2010 protokolem čj. 41442/10/160930/400292) proto uvedl, že částky ve výši 299.620,- Kč, resp. 370. 340,- Kč nelze uznat za oprávněný daňový výdaj (náklad) ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, neboť daňový subjekt (= žalobkyně) vynaložení těchto výdajů (nákladů) ve smyslu § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků neprokázal.

Žalovaný k FODOS-UNION, s.r.o., KOMPROMISE s.r.o. dále uvedl, že na předložených fakturách vystavených KOMPROMISE s. r. o. není specifikováno, o jaké práce se jednalo, rovněž není uveden jejich rozsah. Na fakturách vystavených FODOS-UNION, s. r. o. nejsou vyúčtované pomocné práce blíže specifikovány (co do druhu a objemu), stejně tak není zřejmý rozsah prací. Daňovým subjektem nebyly v průběhu daňového řízení předloženy žádné důkazní prostředky tyto skutečnosti prokazující. Nadto, dle sdělení místně příslušného správce daně jsou tyto společnosti v místě svého sídla nekontaktní, jednateli KOMPROMISE s. r. o. byl ukončen povolený pobyt na území ČR v roce 2006, jednateli FODOS-UNION, s. r. o. byl ukončen povolený pobyt na území ČR v roce 2000.

Žalovaný se pokusil kontaktovat A.H. (ke svědecké výpovědi), a to dožádáním místně příslušného správce daně. Z odpovědi Finančního úřadu ve Šternberku vyplynulo, že tato osoba nebyla na první ze známých adres nikdy hlášena k pobytu a z druhé adresy se odhlásila dne 28. 7. 2004. Svědecká výpověď tak nemohla být provedena. Žalovaný se rovněž pokusil zajistit svědeckou výpověď jednatele FODOS-UNION, s. r. o. prostřednictvím dožádání Finančního úřadu pro Prahu 3. Ten v odpovědi uvedl, že se jednatel na adrese uvedené v obchodním rejstříku jako jeho bydliště nenachází. Výslech tak nemohl být proveden.

Žalobkyně byla s uvedenými výsledky doplněného odvolacího řízení seznámena ve sdělení vydaném Finančním ředitelstvím v Plzni dne 30. 6. 2011 pod čj. 5146/11-1200-400933. Žalobkyně byla zároveň vyzvána k vyjádření se k těmto zjištěním, popř. k navržení dalších důkazních prostředků. V reakci na výzvu se žalobkyně k závěrům učiněným žalovaným k jednatelům obou společností nevyjádřila a nenavrhla provedení dalších důkazů.

Žalovaný dále zdůraznil, že nebylo věrohodně prokázáno zaplacení částek uvedených na fakturách vystavených pod hlavičkou obou společností, když dle tvrzení daňového subjektu měly být výplaty uvedených částek provedeny v hotovosti, avšak daňovým subjektem nebyly předloženy žádné pokladní doklady tuto skutečnost dokumentující. Dle sdělení žalobkyně ze dne 11. 3. 2011 byly peníze vyplaceny přímo na stavbě v hotovosti, jak je uvedeno na jednotlivých fakturách, a to zplnomocněné osobě pověřené firmou, která předala provedenou práci a předložila fakturu.

Dle žalovaného nebyl obsah faktur vystavených společnostmi způsobilý prokázat, že částka na nich uvedená byla daňovým subjektem skutečně také vyplacena, když z nich není vůbec zřejmé, kdy, kým a jaké osobě byly předmětné částky vyplaceny. Na fakturách uvedený způsob úhrady „hotově“ v rámci dohodnutých platebních podmínek nemůže sám o sobě prokázat, že se tak skutečně stalo, a už vůbec nemůže nahradit prokázání toho, kdy, kým a jaké osobě byla uvedená částka vyplacena. Žalobkyně v odpovědi na výzvu žalovaného

ani blíže nespecifikovala, jaká osoba, popř. jaké osoby provedenou práci za společnosti předaly, a ani to, jakým osobám byly po předložení faktur peněžní částky v hotovosti vyplaceny. Svědek I.L. sice potvrdil, že byl pracovníkem FODOS-UNION, s. r. o. (pracoval pro ni asi 8 měsíců) a že pro žalobkyni pracoval v Plzni, Kladně a v Praze, jeho výpověď však nebyla způsobilá prokázat rozsah prací dodaných FODOS-UNION, s. r. o., ani to, že fakturované částky byly podloženy faktickým plněním ze strany uvedené společnosti a že daňový subjekt za toto plnění skutečně vynaložil částky deklarované na předložených fakturách. Nadto, svědek k místu vykonávaných prací uvedl, že pracovali v Plzni, Kladně a v Praze, avšak dle předložených faktur vystavených pod hlavičkou FODOS-UNION, s. r. o. byly kromě prací v Plzni fakturovány práce v Chebu a Karlových Varech, naopak práce v Kladně byly fakturovány společností KOMPROMISE s. r. o. Svědecká výpověď I.L. tak nemohla bez dalšího rozptýlit pochybnosti správce daně o oprávněnosti žalobkyní uplatněných výdajů (nákladů).

Žalobkyně v doplnění odvolání ze dne 4. 10. 2010 předložila jako důkazní prostředek listinu ze dne 15. 9. 2010 označenou jako „Potvrzení pro firmu MIRASTA s.r.o.“, v níž KOMPROMISE s. r. o. uvedla, že vystavila předmětné faktury na provedení prací v Kladně. Žalobkyně dále předložila listinu ze dne 21. 9. 2010 nazvanou „Potvrzení“, v níž FODOS-UNION, s. r. o. uvedla, že vystavila příslušné faktury po provedení prací na základě požadavku žalobkyně. K tomu žalovaný mj. uvedl, že potvrzení nejsou samostatně způsobilá doložit vynaložení sporných výdajů (nákladů). Potvrzení mohou být pouze určitým podnětem k provedení svědecké výpovědi jednatelů společností.

Žalobkyně rovněž navrhla provedení svědeckých výpovědí V.D. a J.M., kteří měli, dle žalobkyně, prokázat, že na konkrétních stavbách KOMPROMISE s. r. o. a FODOS-UNION, s. r. o. měly své zaměstnance, kteří tam prováděli obkladačské práce.

J.M. (protokol ze dne 8. 11. 2010, čj. 52656/10/160930/400292) uvedl, že v roce 2008 pro žalobkyni nepracoval, na stavbě byl přítomen z důvodu práce pro jinou společnost. Potvrdil, že k předávání faktur a následně k jejich proplacení docházelo na stavbě. Na otázku, zda byl osobně přítomen při úhradě faktur jiných dodavatelů a zda ví, o koho a o jaké částky se jednalo, odpověděl, že byl, přičemž se jednalo o Ukrajince, M., P., ale neví, o jaké částky se jednalo. K dotazům ohledně KOMPROMISE s. r. o. a FODOS-UNION, s. r. o. odpověděl, že mu o nich není nic známo, nepřišel s nimi do styku, neví, jaké služby prováděly, neví, pro koho pracovaly a jak probíhalo placení, se zástupci společností nepřišel do styku, nevěděl o nich ani od dalších osob.

V.D. (protokol ze dne 8. 11. 2010, čj. 52657/10/160930/400292) na dotaz správce daně ohledně předávání dokladů a jejich úhrad prováděných daňovým subjektem jiným dodavatelům uvedl, že předávání bylo někdy před svědky a někdy samostatně. K dotazům správce daně týkajícím se společností KOMPROMISE s. r. o. a FODOS-UNION, s. r. o. uvedl, že mu názvy těchto společností nic neříkají, ale pamatuje si, že na stavbách pracovali rusky mluvící lidé, přičemž uvedl, že znal jednoho, který se jmenoval I.L. Svědek s nimi dělal na balkonech v Plzni, tam byli tři, v Kladně a v Suchdole, ale období, v němž byly práce prováděny, již svědek nebyl schopen určit. Prováděli demontáž balkonů, nanášeli materiál. Svědek dále sdělil, že ví, že pracovali pro pana Š. a o jiných neví. Žalovaný ke svědeckým

výpovědím uvedl, že je nebylo lze považovat za takové důkazní prostředky, které by tvrzení daňového subjektu o provedení prací uvedených na předmětných fakturách vystavených KOMPROMISE s. r. o. a FODOS-UNION, s. r. o. prokázaly.

Stran objednávek, které žalobkyně předložila správci daně v rámci odvolacího řízení, žalovaný konstatoval jejich obsah, uvedl, že kromě toho, že jsou takřka nečitelné a o jejich autentičnosti existují důvodné pochybnosti vzhledem k nekontaktnosti obou společností i jejich statutárních zástupců, kteří v době vystavení objednávek neměli na území ČR povolen pobyt, uvedené objednávky neprokazují, že práce byly uvedenými společnostmi fakticky realizovány (co do rozsahu, druhu atd.).

Stran faktur vystavených R.M. byly zpochybněny faktury č. 15/08, 16/08, 17/08, 19/08 a 21/08. Žalovaný mj. konstatoval, že daňový subjekt nedoložil, kde, kdy a v jakém rozsahu bylo plnění fakturované spornými fakturami poskytnuto (panem M.) a že toto plnění odpovídá fakturovaným částkám.

2. Právní hodnocení

Po provedeném jednání soud dospěl k závěru, že **žaloba je důvodná**, přičemž o žalobních námitkách uvážil následovně.

Po věcné stránce bylo mezi účastníky sporné, zda žalobkyně na základě v daňovém řízení provedených důkazů prokázala či neprokázala oprávněnost ponížení daňového základu daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2008 do 31. 12. 2008 o výdaje, které byly dle žalobkyně vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

Podle § 8 odst. 1 daňového řádu správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.

Podle § 23 odst. 1 zákona o daních z příjmů, je základem daně rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období. Podle § 24 odst. 1 téhož zákona se výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.

Daňový subjekt má právo ponížit základ daně pouze o výdaj (náklad), který vynaložil na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. K tomu, aby byla potvrzena oprávněnost ponížení daňového základu, je nutné, aby daňový subjekt tvrdil a prokázal, 1) že učinil výdaj (náklad) a v jaké výši, 2) na co konkrétně výdaj (náklad) vynaložil a že to, na co výdaj (náklad) vynaložil, mu bylo skutečně poskytnuto či dodáno, a konečně 3) že výdaj (náklad) vynaložil na dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů. Důkazní břemeno v daňovém řízení stíhá ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu primárně daňový subjekt (zde žalobkyně) a je právem správce daně, aby splnění této povinnosti od daňového subjektu vyžadoval. Ostatně, správce daně tím realizuje povinnost danou mu zákonem, mj. § 1 odst. 2

daňového řádu, podle něhož se správou daně rozumí správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. Při tom správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob (dále jen „osoba zúčastněná na správě daní“) v souladu s právními předpisy a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní (§ 5 odst. 3 daňového řádu). Daňový subjekt nemůže proti takovému postupu správce daně nic namítat, pokud ho a) správce daně vyzval k prokázání toho, co on sám (daňový subjekt) už tvrdil, b) správce daně vyzval k prokázání daňovým subjektem tvrzených skutečností zákonným způsobem a c) jsou zde osobní i věcné podmínky daňové povinnosti daňového subjektu. V posuzované věci byly tyto podmínky splněny. Správce daně vyzval žalobkyni k prokázání jí tvrzených skutečností, pochybnosti správce daně byly ve výzvách jasně vyjádřeny, přičemž výzvy splňovaly obecné náležitosti právního úkonu, a žalobkyně byla ve zdaňovacím období roku 2008 poplatníkem daně.

Bylo tedy na žalobkyni, aby prokázala splnění všech tří podmínek (viz výše) ve vztahu k subjektům FODOS-UNION, s.r.o., KOMPROMISE s.r.o. a R.M.

Soud je toho názoru, že žalobkyni se tak v případě společností FODOS-UNION, s.r.o. a KOMPROMISE s.r.o. nepodařilo.

Jak je podrobně rozebráno výše, finanční úřad, drže se povinnosti dané mu § 92 odst. 2 daňového řádu, podle něhož správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů, vyzýval žalobkyni k předložení důkazů, které by rozptýlily pochybnosti ohledně výdajů vynaložených s tvrzenou činností předmětných společností. Kroky k co neúplnějšímu zjištění rozhodných skutečností učinily správní orgány obou stupňů. Žalobkyně však, jak je uvedeno ve velmi podrobném odůvodnění napadeného rozhodnutí, tyto důkazy nepředložila. Není pravdou, že by byly kladeny k tíži žalobkyně skutečnosti, které nemohla ověřit (= společnosti nepodávaly daňová přiznání, neplnily další povinnosti plynoucí jim z právních předpisů), tyto okolnosti jen založily (a to zcela oprávněně) pochybnosti správce daně stran výdajů žalobkyně. Žalovaný proto správně dospěl k závěru, že žalobkyně (ve vztahu k FODOS-UNION, s.r.o. a KOMPROMISE s.r.o.) neunesla důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu. Na základě poznatků vyplývajících ze správního spisu se soud s tímto závěrem ztotožňuje a dodává, že žalovaný své závěry v napadeném rozhodnutí dostatečně podrobně vysvětlil a zdůvodnil. Správce daně sice musí postupovat tak, aby pro věc podstatné okolnosti byly zjištěny co nejúplněji, avšak není jeho povinností vyhledávat důkazy svědčící ve prospěch daňového subjektu. Bylo na žalobkyni, aby předložila vše, co by bylo způsobilé prokázat důvodnost jí vynaložených výdajů, tedy včetně stavebních deníků, příp. soupisu prací. Z hlediska posouzení vedení důkazního řízení je soud přesvědčen, že finančním orgánům není v dané věci co vytknout.

Odlišná situace byla ve vztahu k postupu orgánů daňové správy při posuzování splnění podmínek požadovaných zákonem o daních z příjmů u faktur vystavených R.M. Byť by se dalo přijmout tvrzení správce daně, že skutečnosti zjištěné při místním šetření (a nikoliv při svědecké výpovědi) založily pochybnosti ohledně vynaložených výdajů, nebylo možné přitakat i způsobu, jakým byly jednotlivé faktury hodnoceny.

Soud se ztotožnil s tvrzením žalobkyně vytykajícím správci daně vnitřní rozpornost hodnocení faktur. Zatímco vydaje dokladované fakturami č. 15/08, 16/08, 17/08, 19/08 a 21/08 správce daně neuznal, u ostatních (vystavených rovněž R.M.) žádné pochybnosti neměl. A to i přesto, že „kvalitativní parametry“ některých z nich jsou stejné, dokonce horší. Např. u faktur č. 7/08, 8/08, 9/09 je rozsah prací vymezen slovy „*fakturuji vám provedené obkladačských prací*“ (s uvedením ceny), aniž by bylo zřejmé, kde byly tyto práce prováděny, u faktur č. 15/08, 16/08, 19/08 a 21/08 je rozsah prací „specifikován“ stejně (rovněž není patrné, kde byly práce prováděny).

Podle § 8 odst. 2 daňového řádu správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly.

Správní orgány obou stupňů však tomuto zákonnému parametru nedostály. Jednotlivé faktury vystavené R.M. nebyly hodnoceny podle stejného měřítka a práva žalobkyně v daňovém řízení tak byla porušena způsobem, který měl vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Není možné přistoupit na diametrálně odlišné hodnocení téhož.

3. Závěr

Vzhledem k tomu, že žaloba byla důvodná, **soud napadené rozhodnutí zrušil pro vady řízení (§ 78 odst. 1 s. ř. s.)**. Soud současně vyslovil, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). Správní orgán je v dalším řízení vázán právním názorem, který soud vyslovil ve zrušujícím rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

Soud neprovedl žalobkyní navržené důkazy stavebním deníkem žalobkyně; fakturami dodavatele MIRASTA s.r.o. vůči odběrateli PINNO s.r.o. ze dne 21. 1. 2008, ze dne 27. 1. 2008 a ze dne 11. 2. 2008; fakturami ve vztahu k odběrateli WINN EURO s.r.o. ze dne 16. 4. 2008, ze dne 15. 5. 2008 a ze dne 1. 7. 2008; fakturami ve vztahu k odběrateli IPMstars, s.r.o. ze dne 19. 5. 2008, včetně přiložených celkových výměr, a fakturou ze dne 26. 3. 200, včetně přiložených celkových výměr, neboť soudní řízení není pokračováním řízení daňového. Tyto důkazy měly být uplatněny v řízení před správcem daně a jejich provedení před soudem by, vzhledem k důvodům, které soud vedly ke zrušení napadeného rozhodnutí, bylo zjevně nadbytečné.

[III] Náklady řízení

Žalobkyně, která měla ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty první soudního řádu správního právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem proti žalovanému, který ve věci úspěch neměl.

Žalobkyni byla přiznána náhrada nákladů řízení ve výši **20.414,- Kč**, skládající se ze zaplaceného soudního poplatku za žalobu ve výši **3.000,- Kč** a dále z odměny zástupce za dva úkony právní služby v plné výši poskytnuté před 1. 1. 2013, tj. po **2.100,- Kč/úkon**, jeden úkon právní služby v plné výši poskytnutý po 31. 12. 2012, tj. za **3.100,- Kč/úkon**, a jeden úkon právní služby v poloviční výši (jak požadovala žalobkyně) poskytnutý po 31. 12.

2012, tj. za **1.550,- Kč**, a z náhrady hotových výdajů za čtyři úkony právní služby po **300,- Kč/úkon** podle § 7, § 9, § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) a § 13 odst. 1 a 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Za úkony právní služby oceněné plnou výší se považují převzetí a příprava zastoupení, žaloba (oba poskytnuté před 1. 1. 2013) a účast na jednání před soudem a účast na vyhlášení rozsudku (oba poskytnuté po 1. 1. 2013).

Součástí náhrady nákladů řízení je dále náhrada za promeškaný čas v souvislosti s cestou z Prahy do Plzně a zpět ve dnech 11. 3. 2014 a 25. 3. 2014, a to ve výši **1.200,- Kč** [100,- Kč za každou z dvanácti promeškaných půlhodin ve smyslu § 14 odst. 1 písm. a) a odst. 3 advokátního tarifu].

Náhrada nákladů řízení dále sestává z náhrady cestovních nákladů v celkové výši **3.142,- Kč** za cestu z Prahy do Plzně na jednání soudu a zpět ve dnech 11. 3. 2014 a 25. 3. 2014 a představující celkem 380 km při použití osobního vozu tov. zn. Hyundai 350 XG s průměrnou spotřebou paliva dle technického průkazu 12,8 litru na 100 km. Uvedená náhrada je složena ze základní náhrady za 1 km jízdy ve výši 3,70 Kč, což v daném případě činí **1.406,- Kč** [3,70 Kč x 380 km/2], a z náhrady za spotřebované pohonné hmoty, což v daném případě činí **1.736,- Kč** {[(12,8 litru x 35,70 Kč)/100] x 380 km/2}, to vše ve smyslu § 13 odst. 4 advokátního tarifu ve spojení s § 157 odst. 3 a odst. 4 písm. b) a § 158 odst. 2, odst. 3 větou třetí a odst. 4 větou čtvrtou zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů, a § 1 písm. b) a § 4 písm. b) vyhlášky č. 435/2013 Sb., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad (účinné od 1. 1. 2014), když cena benzínu automobilového 95 oktanů stanovená v § 4 písm. a) vyhlášky č. 435/2013 Sb. činí 35,70 Kč/1 litr a sazba základní náhrady za 1 km jízdy činí podle § 1 písm. b) vyhlášky č. 435/2013 Sb. u osobních silničních motorových vozidel 3,70 Kč.

Protože žalobkyně byla zastoupena zástupcem – plátcem DPH, byly odměna zástupce a náhrada zástupce navýšeny o částku **3.022,- Kč** odpovídající dani, kterou je zástupce povinen z odměny a z náhrad odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (§ 57 odst. 2 s. ř. s.).

Ke splnění povinnosti nahradit náklady řízení bylo žalovanému určeno platební místo podle § 149 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s. a stanovena pariční lhůta podle § 160 odst. 1 část věty za středníkem o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s. (s přihlédnutím k možnostem žalovaného tuto platbu realizovat).

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě do dvou týdnů po jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 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 25. března 2014

JUDr. PhDr. Petr Kuchynka, Ph.D., v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Helena Kovářiková