62Af 20/2012-44

ČESKÁ REPUBLIKA

R O Z S U D E K

J M É N E M R E P U B L I K Y

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Petra Šebka v právní věci žalobce: **EKOL spol. s r.o.**, se sídlem Brno, Křenová 65, zastoupeného JUDr. Ludvíkem Ševčíkem ml., advokátem se sídlem Brno, Kobližná 19, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,** se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 5.12.2011, č.j. 15020/11-1200-701175,

t a k t o :

I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 5.12.2011, č.j. 15020/11-1200-701175, **s e z r u š u j e** a věc **s e v r a c í** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný **j e p o v i n e n** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 11 712 Kč, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám JUDr. Ludvíka Ševčíka ml., advokáta se sídlem Brno, Kobližná 19.

III. Žalovaný **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou adresovanou zdejšímu soudu domáhá zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 5.12.2011, č.j. 15020/11-1200-701175, kterým bylo dle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), zamítnuto žalobcovo odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu Brno I ze dne 29.9.2011, č.j. 253541/10/288911708402. Žalobce se v podané žalobě rovněž domáhá zrušení tohoto prvostupňového rozhodnutí.

Působnost orgánu rozhodujícího o žalobcově odvolání přešla v průběhu řízení před zdejším soudem s účinností zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, na Odvolací finanční ředitelství, které se tak podle § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“), stalo žalovaným.

I. Podstata věci

Žalovaný v napadeném rozhodnutí potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu Brno I (dále jen „správce daně“), který dne 29.9.2010 vydal dodatečný platební výměr č.j. 253541/10/288911708402, v němž žalobci dodatečně vyměřil daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1.1.2007 do 31.12.2007 ve výši 1 933 200 Kč. Současně žalobci vznikla zákonná povinnost uhradit penále ve výši 20 % z částky dodatečně vyměřené daně, tj. 386 640 Kč.

Původní žalovaný změnil odůvodnění prvostupňového rozhodnutí tak, že žalobce v průběhu daňové kontroly ani odvolacího řízení neprokázal, že dvě dodávky materiálu vydaného ze skladu v říjnu 2007 v částce 1 878 726 Kč (nosiče lopatek pořízené dokladem FD/07/3649 ze dne 26. 9. 2007 a výkovky rotoru pořízené dokladem FD/074/3893 ze dne 5. 10. 2007), které nebyly vyfakturovány konečnému odběrateli v Bangkoku, jsou ve smyslu § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), nákladem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Podle napadeného rozhodnutí tedy bylo zvýšení základu daně o shora uvedenou částku v souladu se zákonem.

Pokud pak šlo o nedokončenou výrobu u zakázky č. 300172 – TG 10 MW/Teplárna Tábor k 31. 12. 2007, vyčíslenou částkou 6 000 000 Kč, tak původní žalovaný poukázal na to, že žalobce byl v průběhu odvolacího řízení opakovaně vyzýván k předložení důkazních prostředků, které by prokázaly realizaci této zakázky formou dílčích plnění (mj. smlouvy o dílo a protokolů o předání a převzetí části díla).

Žalobce však na žádnou z výzev k doplnění odvolání nereagoval, požadované důkazní prostředky nepředložil a neunesl tak svoje důkazní břemeno. Původní žalovaný tedy změnil odůvodnění prvostupňového rozhodnutí tak, že žalobce neprokázal ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů svoje tvrzení o tom, že zmíněná částka byla nákladem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

II. Shrnutí žaloby

Žalobce předně namítá, že do položky nedokončená výroba nepatří tzv. dílčí (částečné) plnění. Účetní jednotka pak postupuje tak, že při fakturaci částečného plnění snižuje hodnotu nedokončené výroby o hodnotu nákladů přímo souvisejících s fakturovaným částečným plněním. V takových případech může podle žalobce vzniknout ziskový nebo ztrátový hospodářský výsledek. Žalobce poukazuje na to, že částečné plnění je obecně v obchodních vztazích přípustné.

Dále žalobce namítá, že zakázka č. 300154 – Bangkok byla rozdělena do několika samostatných etap, přičemž 1. etapa byla ukončena v roce 2006. V roce 2007 již jen probíhaly servisní práce a dodávky náhradních dílů k turbíně a současně nabíhala i 2. etapa díla. Správce daně neuznal dvě faktury jako náklady spojené s dodávkou náhradních dílů a servisních prací a zahrnul uvedené částky do hodnoty nedokončené výroby za 2. etapu zakázky. Správce daně však na žádném místě neuvedl, z jakého důvodu odmítl akceptovat tyto dodávky, jež souvisí se servisními pracemi. Žalobce namítá, že ve zprávě o výsledcích daňové kontroly neopírá správce daně zjištěný stav o žádný relevantní důkaz a porušil tak zásadu materiální pravdy ve smyslu § 2 odst. 7 daňového řádu.

Žalobce je toho názoru, že dostatečně prokázal, že v případě dodávek materiálu se jedná o daňově uznatelné výdaje ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Podle žalobce měl žalovaný postupovat v souladu s procesními předpisy a provést všechny navržené důkazní prostředky. Jedním z nich byla i svědecká výpověď pracovníka odpovědného za uvedenou zakázku, pana P., který by vysvětlil, jak byl materiál zapracován do prověřované zakázky. Tato vada vedla podle žalobce k nepřezkoumatelnosti obou následně vydaných rozhodnutí.

Dále žalobce nesouhlasí s tím, že by popřel souvislost dodávky materiálu s nedokončenou výrobou související s prověřovanou zakázkou, a doplňuje, že již v odvolání uvedl, že nebyl oprávněn fakturovat zákazníkovi v roce 2007 zvýšené náklady na konkrétní dílčí plnění, neboť cena za dílčí plnění byla stanovena smlouvou se zákazníkem. Žalobce tedy nemohl podle svých slov jednostranně zvyšovat dohodnutou cenu.

Dále je ze strany žalobce namítáno, že správce daně ve zprávě o výsledcích daňové kontroly nerespektoval skutečný stav ani zakázky č. 300172 – TG 10 MW/Teplárna Tábor. Žalobce uvádí, že zálohová faktura ZF V0600023 ze dne

8.7.2006 byla zaúčtována do výnosů při vyúčtování celého díla, o čemž svědčí smlouva o dílo (předložená správci daně) i platební kalendář. Žalobci není znám jediný zákonný předpis, který by zakazoval v průběhu realizace díla kombinovat jeho financování poskytováním záloh a dílčích plnění a zdůrazňuje, že zakázka byla dodávána formou dílčích plnění. Správci daně bylo navrhováno, aby tato skutečnost byla prověřena i u odběratelů, k tomuto navrženému důkaznímu prostředku se však správce daně ve zprávě o výsledcích daňové kontroly nijak nevyjádřil, čímž podle žalobce zatížil obě rozhodnutí vadou nepřezkoumatelnosti.

Žalobce rovněž namítá, že všechny požadované doklady již byly předloženy správci daně, což také sdělil původnímu žalovanému, a z tohoto důvodu je nemohl před odvolacím orgánem předložit. Podle žalobce musí být tyto dokumenty součástí spisu, a pokud tomu tak není, je třeba dospět k závěru, že správce daně předložil odvolacímu orgánu nekompletní správní spis. Žalobci tak není zjevné, z jakých důkazních prostředků správce daně i původní žalovaný vycházeli. Podle žalobce měly oba orgány dostatečné podklady pro to, aby dospěly k závěru, že se v daném případě jednalo o dílčí plnění.

Žalobce dále zásadně nesouhlasí s tím, že by na výzvu žalovaného k předložení důkazních prostředků nereagoval, neboť reagoval při osobní návštěvě v sídle původního žalovaného, kde uvedl, že veškeré důkazní prostředky byly předloženy již správci daně.

Žalobce v závěru podané žaloby shrnuje, že správce daně rozhodoval v rozporu s faktickým stavem, neprovedl a ani se nevyjádřil ke všem žalobcem navrhovaným důkazům, odvolací orgán se nevypořádal se všemi námitkami uvedenými v odvolání a postupoval zcela formalisticky, když na základě neuposlechnutí výzvy odvolání zamítl.

Dne 22.9.2012 byla zdejšímu soudu doručena replika, v níž žalobce zopakoval a rozvedl svoji argumentaci uvedenou již v žalobě.

Z výše uvedených důvodů se žalobce domáhal zrušení napadeného i jemu předcházejícího rozhodnutí. Žalobce setrval na svém právním názoru po celou dobu řízení před zdejším soudem.

III. Vyjádření žalovaného

Žalovaný předně odkazuje na obsah napadeného rozhodnutí. Dále uvádí, že výzvy k předložení důkazních prostředků byly vydány na základě zjištěných nesrovnalostí a v souladu se zákonem. Napadené rozhodnutí bylo podle žalovaného vydáno jako důsledek nečinnosti žalobce při prokazování podstatných skutečností.

Z výše uvedených důvodů žalovaný navrhoval soudu, aby žalobu jako nedůvodnou zamítl a na svém procesním stanovisku setrval po celou dobu řízení před soudem.

IV. Posouzení věci

Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 s.ř.s.), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).

Napadené rozhodnutí bylo přezkoumáno v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 s.ř.s., podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného ve smyslu § 75 odst. 1 s.ř.s.

Žalobce předně namítá, že výzvy k doplnění odvolání, které vydal původní žalovaný během odvolacího řízení, byly nezákonné, neboť žalobce veškeré požadované doklady předložil již správci daně.

Ze správního spisu k tomu vyplynulo, že dne 22. 2. 2011 a následně 29. 4. 2011 vydal žalovaný dvě výzvy podle § 115 daňového řádu, kterými žalobce vyzval k vyčíslení nedokončené výroby k 31. 12. 2007 u zakázky č. 300154 – Bangkok a vyčíslení nedokončené výroby ke dni 31. 12. 2006 a 31. 12. 2007 u zakázky č. 300172 – TG 10 MW/Teplárna Tábor. Ve vztahu k zakázce „Bangkok“ byl žalobce vyzván, aby předložil, zda byly konkrétně uvedené dodávky materiálu součástí nedokončené výroby na tuto zakázku, případně (pokud by tomu tak nebylo), ať doloží, k jaké zakázce se vztahovaly, a zda jsou daňově uznatelným výdajem ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Ve vztahu k zakázce Teplárna Tábor byl žalobce vyzván k doložení fotokopie smlouvy o dílo včetně všech dodatků, případně dalších materiálů vztahujících se k této zakázce. Dále byl žalobce vyzván k doložení všech důkazních prostředků k prokázání realizace předmětné zakázky formou dílčích plnění (jmenovitě byly požadovány písemné protokoly o předání a převzetí samostatně ukončených částí zakázky, přehled o výši daňově účinných nákladů a výši daňově účinných výnosů uplatněných žalobcem v souvislosti s touto zakázkou a všechny vystavené dílčí faktury).

Žalobce prostřednictvím svého zástupce emailem (adresovaným na soukromou adresu „vedoucí oddělení DPPO“) požádal o prodloužení lhůty (do 24. 3. 2011) a sdělil, že je přesvědčen, že většinu podkladů již předložil finančnímu úřadu, přesto by rád výzvě vyhověl. Dále je součástí spisu emailová korespondence týkající se osobní návštěvy zástupce žalobce u původního žalovaného z dubna 2011. V srpnu 2011 zaslal původní žalovaný žalobci listinu nazvanou „seznámení se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které se prokazují“, v níž žalobci sdělil, jak hodlá rozhodnout o jeho odvolání, a vyzval ho, aby se ke skutečnostem obsaženým v seznámení vyjádřil.

Žalobce žádostí doručenou původnímu žalovanému dne 19. 9. 2011 požádal o prodloužení lhůty k vyjádření a dne 7. 10. 2011 doručil původnímu žalovanému „vyjádření ke zjištěným skutečnostem“, v němž namítal, že obě výzvy jsou na hranici zákonnosti, neboť požadované materiály a vysvětlení žalobce opakovaně dokládal správci daně během daňové kontroly.

Původní žalovaný však žalobcovo odvolání zamítl. V odůvodnění rozhodnutí pak uvedl, že přestože byl žalobce opakovaně během odvolacího řízení vyzýván k předložení důkazních prostředků, neučinil tak a svoje tvrzení o tom, že předmětné částky týkající se zakázky Bangkok a Teplárna Tábor byly nákladem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, neprokázal.

Z uvedeného tedy plyne, že žalobce původním žalovaným požadované doklady na výzvu nepředložil. Pokud v žalobě namítá, že na výzvy reagoval, lze mu přisvědčit, nicméně jeho reakce k předložení dokladů nevedly. Nic takového ostatně žalobce ani netvrdí.

Soud přitom nesouhlasí s tím, že by výzvy, které původní žalovaný vydal, byly vydány v rozporu se zákonem nebo byly na hranici zákonnosti daňového řízení, jak namítá žalobce. Ustanovení § 115 odst. 1 daňového řádu umožňuje odvolacímu orgánu v rámci odvolacího řízení provádět dokazování k doplnění podkladů pro rozhodnutí nebo k odstranění vad řízení. Původní žalovaný tedy zcela v souladu s citovaným ustanovením hodlal doplnit podklady pro rozhodnutí o důkazní prostředky, které měl k dispozici žalobce, a proto žalobce k jejich předložení vyzval.

Jestliže žalobce namítá, že požadované podklady již předložil správci daně během daňové kontroly, nijak toto svoje tvrzení nedokládá. Jestliže poukazuje na listinu ze dne 11. 6. 2010, nazvanou „Doložení dokladů“, v níž je uvedeno, že na základě požadavků správce daně dokládá 387 listů, nijak to nepotvrzuje, že mezi předloženými listinami byly právě i ty podklady, které původní žalovaný požadoval předložit v rámci odvolacího řízení. Za situace, kdy ani ze správního spisu není zřejmé, že by žalobce ve výzvách požadované doklady předložil, nelze jeho tvrzení přisvědčit. Je třeba tedy učinit dílčí závěr, že výzvy, kterými původní žalovaný požadoval po žalobci předložit konkrétní podklady, byly vydány v souladu se zákonem.

Dále je však třeba posoudit, zda závěr, který původní žalovaný ze žalobcovy nečinnosti dovodil, je souladný se zákonem, tj. zda skutečnost, že žalobce předmětným výzvám nevyhověl, je dostatečná pro závěr, že žalobce neprokázal, že jím uplatněné výdaje týkající se zakázky Bangkok a Teplárna Tábor byly nákladem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů 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 je tedy povinen prokázat svá tvrzení o (1) vynaložení předmětného nákladu (tzn. faktické uskutečnění platby), (2) jeho oprávněnosti (tzn., že vynaložená platba odpovídá skutečně realizovanému plnění, které bylo fakturováno) a (3) jeho souvislosti s dosaženými příjmy. Pokud daňový subjekt neunese své důkazní břemeno, není možné považovat náklad za prokázaný.

Břemeno důkazní tedy leží na daňovém subjektu. Podle § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence (stejná právní úprava byla obsažena i v dříve účinném zákoně o správě daní a poplatků, konkrétně v § 31 odst. 9 tohoto zákona).

Tento institut vyložil například Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 1.6.2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05, publ. N 113/37 Sb. NU 463, dostupném na www.nalus.usoud.cz: *„Ve sféře provádění důkazů má informační autonomie odraz v zásadě, podle níž nese důkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti ten, kdo tuto skutečnost tvrdí. Tato zásada je zachována rovněž v daňovém řízení, ačkoliv v modifikované podobě, neboť na rozdíl od jiných druhů řízení, v nichž je věcí svobodné vůle jednotlivce, zda určité skutečnosti v řízení tvrdí a uvádí či nikoliv, stíhá v daňovém řízení daňový subjekt rovněž povinnost tvrzení (v podobě daňového přiznání). Nicméně, také v daňovém řízení se vztahuje důkazní břemeno pouze k prokázání skutečností tvrzených (uvedených) daňovým subjektem v daňovém přiznání, resp. skutečností, jež je daňový subjekt povinen uvést v daňovém přiznání, tedy skutečností vážících se výlučně k daňové povinnosti subjektu“.*

Soud v této souvislosti musí konstatovat, že unesení důkazního břemene se nevztahuje toliko k předložení bezvadných účetních dokladů. Samotný daňový doklad (faktura), byť by obsahoval všechny zákonné náležitosti, nijak neprokazuje, že fakticky došlo k uskutečnění platby a k plnění uvedenému na faktuře. Takový doklad nemůže být použit jako důkaz o realizování skutečnosti v něm deklarované, není-li prokázáno, že k jejímu uskutečnění fakticky došlo. K tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 4. 2006, sp. zn. 5 Afs 40/2005, www.nssoud.cz, podle něhož *„pro posouzení, zda jsou výdaje (náklady) daňově uznatelné, je sice podstatná jejich souvislost s podnikáním i dosaženým příjmem, nelze však opomíjet i další podmínku stanovenou v ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních*

z příjmů, tj. průkaz o tom, že výdaj byl skutečně vynaložen. Ani doklady vystavené právně existujícím subjektem a se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být použity jako důkaz o uskutečnění skutečnosti v nich deklarované, není-li prokázáno, že k jejímu uskutečnění fakticky došlo".

Důkazní břemeno je sice limitováno co do času a rozsahu zkoumané daně, není však limitováno co do charakteru předkládaných důkazních prostředků, jak je ostatně uvedeno v § 93 odst. 1 daňového řádu, podle něhož je možno v řízení použít všech důkazních prostředků, jimiž lze osvědčit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně. Toto ustanovení však nelze v žádném případě chápat k tíži daňového subjektu, právě naopak. Je tedy nespornou povinností daňového subjektu prokázat vše, co uvede v daňovém přiznání. Jakým způsobem tak učiní, je přitom zásadně na něm. Jak bylo uvedeno výše, daňový subjekt není ničím omezen v tom smyslu, že by mu bylo uloženo, jaké důkazy či důkazní návrhy v daňovém řízení k prokázání svých tvrzení předloží. Je přitom zřejmé, že ne vždy k prokázání tvrzení bude postačovat, pokud daňový subjekt předloží toliko doklady, které mu zákon ukládá vyhotovovat a uchovávat. Záleží tedy na daňovém subjektu, jaké doklady ponechá ve své dispozici, vždy však musí být schopen prokázat veškeré skutečnosti, které v daňovém přiznání tvrdí.

V daném případě žalobce během daňového řízení předložil ve vztahu k oběma sporným zakázkám značné množství dokladů. Taková situace je odlišná od situace, kdy by žalobce nepředložil doklady žádné. Nepředloží-li žalobce doklady žádné, je pro závěr, že žalobce neprokázal, že jím uplatněné výdaje byly nákladem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů zcela postačující, že žalobce na výzvu (výzvy) správce daně nereagoval. Pokud však žalobce alespoň nějaké doklady během daňového řízení předloží (a to ať už se jedná o doklady předložené na výzvu správce daně či nikoli), je pro shora uvedený závěr (tj. že žalobce neprokázal, že jím uplatněné výdaje byly nákladem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů) nezbytné vypořádat se i s jím předloženými doklady. Jinak řečeno, správce daně, resp. v daném případě žalovaný musí v rozhodnutí žalobci vysvětlit, proč nepovažuje předložené doklady za dostatečné pro prokázání žalobcova tvrzení.

I když soud souhlasí se žalovaným v tom, že žalobce na žádnou z výzev zaslaných mu během odvolacího řízení nereagoval a požadované doklady nepředložil, nestačí tato skutečnost k závěru, že žalobce neprokázal, že uplatněné výdaje byly nákladem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Za situace, kdy žalobce správci daně určité doklady předložil, je třeba, aby se správce daně (resp. žalovaný) vypořádal s tím, proč tyto doklady žalobcovo tvrzení neprokazují. V daném případě tomu mělo být tím

spíše, neboť žalobce v odvolacím řízení opakovaně uvedl, že veškeré doklady již správci daně předložil.

Napadené rozhodnutí, které změnilo odůvodnění prvostupňového rozhodnutí, však vypořádává toliko doklady předložené žalobcem správci daně dne 12. 8. 2010, v rozsahu 109 listů (str. 11 napadeného rozhodnutí). Ve vztahu k nim dospívá k závěru, že se jednalo zejména o doklady, které se týkaly subdodavatelů zakázky a nikoli odběratele společnosti ČKD PRAHA DIZ, a. s. Nijak se však nevyjadřuje k dokladům, které žalobce správci daně předložil dne 11. 6. 2010 v rozsahu 387 listů. Není přitom sporu o tom, že žalobce předmětného dne doklady správci daně předložil, neboť to potvrdil žalovaný k dotazu zdejšího soudu a současně tyto doklady zaslal jako doplnění spisového materiálu. Jedná se o tři složky týkající se zakázky č. 300154-Bangkok rok 2007, zakázky č. 300172 – TG 10MWW/Teplárna Tábor rok 2006 a zakázky č. 300172 – TG 10MWW/Teplárna Tábor rok 2007, v rozsahu několika stovek stran.

Nelze přitom souhlasit se žalovaným v tom, že je postačující, pokud se těmito doklady zabýval správce daně ve zprávě o daňové kontrole. V daném případě totiž žalobce v rámci odvolacího řízení opakovaně uváděl, že má za to, že potřebné doklady předložil (v emailu odeslaném daňovým poradcem dne 10. 3. 2011 a zejména pak ve vyjádření ke zjištěným skutečnostem, které bylo doručeno původnímu žalovanému dne 7. 10. 2011). Přestože ve zmíněném vyjádření žalobce výslovně nepoukazoval na doklady předložené dne 11. 6. 2010, opakovaně zde bylo uvedeno, že žalobce předložil veškeré potřebné podklady (jako příklad žalobce uváděl doklady předložené dne 12. 8. 2010 v rozsahu 109 listů). Za této situace, kdy byl poukaz na doklady předložené dne 12. 8. 2010 uveden slovem „např.“, a kdy žalobce opakovaně uvedl, že veškeré podklady předložil, byl původní žalovaný povinen v odůvodnění rozhodnutí jednoznačně uvést z jakého důvodu, nepovažuje předložené doklady za doklady prokazující žalobcovo tvrzení o tom, že uplatněné výdaje byly nákladem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. To však neučinil.

Soudu tak nezbylo, než napadené rozhodnutí zrušit jako nepřezkoumatelné, neboť původní žalovaný dospěl k závěru, že žalobce neprokázal, že jím uplatněné výdaje ve vztahu k zakázkám Bangkok a Teplárna Tábor byly vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, aniž by se vypořádal s tvrzením, které žalobce uplatnil v odvolacím řízení, že žalobce předložil veškeré potřebné doklady již správci daně. Konkrétně se žalovaný nijak nevyslovil k dokladům předloženým dne 11. 6. 2010 v rozsahu 387 listů. Za situace, kdy žalobce nějaké doklady správci daně poskytl, lze ke shora uvedenému závěru (tj. že žalobce neprokázal, že jím uplatněné výdaje ve vztahu k zakázkám Bangkok a Teplárna Tábor byly vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů) dospět až poté, co bude řádně vypořádáno a odůvodněno, proč žalobcem předložené doklady jeho tvrzení neprokazují.

Soud přitom považuje za důvodnou i námitku, že se původní žalovaný v napadeném rozhodnutí nijak nevypořádal s důkazními návrhy žalobce obsaženými v odvolání, tj. s návrhem na svědeckou výpověď pracovníka odpovědného za zakázku Bangkok, a s návrhem, aby si původní žalovaný ověřil tvrzení, že zakázka Teplárna Tábor byla koncipována jako dodávka díla prostřednictvím dílčích plnění, „na straně zákazníka“. Byť se jedná o důkazní návrhy poměrně nekonkrétní (zejména ve vztahu ke svědecké výpovědi), je nezbytné, aby se žalovaný k důvodům jejich neprovedení vyjádřil. V daném případě tak ale neučinil.

V. Závěr

Vzhledem k uvedenému soud napadené rozhodnutí zrušil jako nepřezkoumatelné podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a podle § 78 odst. 4 s. ř. s. vyslovit, že věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení. V něm je žalovaný vázán právním názorem zdejšího soudu vysloveným v tomto rozhodnutí (§ 78 odst. 5 s. ř. s.); je tedy třeba, aby se v napadeném rozhodnutí vypořádal s tvrzením, že žalobce veškeré potřebné doklady předložil správci daně, konkrétně pak, aby se vyslovil k dokladům předloženým žalobcem dne 11. 6. 2010 v rozsahu 387 listů. Dále pak bude nezbytné, aby se řádně vypořádal se všemi důkazními návrhy, které žalobce v rámci odvolacího řízení vznesl.

Nezbytnost zrušení prvostupňového rozhodnutí nechť posoudí žalovaný.

VI. Náklady řízení

Výrok o nákladech řízení o žalobě se opírá o § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalovaný úspěšný nebyl, právo na náhradu nákladů řízení nemá. Žalobce byl ve věci úspěšný, a proto mu přísluší náhrada nákladů řízení proti neúspěšnému žalovanému. Z obsahu soudního spisu vyplývá, že žalobci vznikly náklady ve výši 3000 Kč za zaplacený soudní poplatek. Dále náklady právního zastoupení spočívající v odměně advokáta za tři úkony právní služby po 2 100 Kč společně se třemi režijními paušály po 300 Kč – převzetí a příprava zastoupení, žaloba a replika. To vše podle § 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a) a d), § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytnutí právních služeb (advokátní tarif). Vzhledem k tomu, že zástupce je plátcem DPH, byla zmíněná částka (vyjma soudního poplatku) navýšena o částku odpovídající DPH podle § 57 odst. 2 s.ř.s. Celkem se tedy jedná o částku 11 712 Kč, kterou je žalovaný povinen zaplatit k rukám zástupce žalobce ve stanovené lhůtě.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího

správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

V Brně dne 27.1.2014

David Raus
předseda senátu