



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobce: M. S.**, místem podnikání „X“, zastoupeného Mgr. Dominikou Havelkovou, advokátkou, se sídlem v Praze, Revoluční 8, proti **žalovanému: Odvolacímu finančnímu ředitelství**, Masarykova 31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 17.12.2010, č.j. 12403/10-1100-506441,

takto:

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 17.12.2010, č.j. 12403/10-1100-506441, se pro **vadu řízení zrušuje a věc se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů v částce 7 808,- Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

Žalobce se v žalobě podané v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „původní žalovaný“) ze dne 17.12.2010, č.j. 12403/10-1100-506441, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Litvínově (dále jen „správce daně“) ze dne 5.10.2009, č.j. 44509/09/207971506043, na daň z příjmů fyzických osob za rok 2005 ve výši 460 668,- Kč. Dále žalobce požadoval i zrušení uvedeného dodatečného platebního výměru správce daně.

Vzhledem k tomu, že dne 1.1.2013 vstoupil v účinnost zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o Finanční správě“), musel se zdejší soud předně vypořádat s otázkou, který správní orgán státní správy v oblasti výkonu správy daní je žalovaným subjektem práva od 1.1.2013, jelikož dle

ustanovení § 19 odst. 3 zákona o Finanční správě byla mimo jiné s účinností od 1.1.2013 zrušena všechna finanční ředitelství zřízená podle zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů. V souladu s tímto ustanovením bylo tudíž zrušeno Finanční ředitelství v Ústí nad Labem, jež vydalo žalobou napadené rozhodnutí. V souladu s ustanovením § 20 odst. 2 zákona o Finanční správě se územními finančními orgány, které jsou uvedeny v rozhodnutích vydaných při správě daní, rozumí orgány finanční správy, jež jsou příslušné od 1.1.2013 dle zákona o Finanční správě.

Jelikož napadené rozhodnutí je rozhodnutí, které bylo vydáno v rámci odvolacího řízení Finančním ředitelstvím v Ústí nad Labem, tj. orgánem nadřízeným Finančnímu úřadu jakožto nejnižším orgánem v rámci již zrušené soustavy územních finančních orgánů, je zdejší soud toho názoru, že žalovaným s účinností od 1.1.2013 je namísto Finančního ředitelství v Ústí nad Labem dle ustanovení § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) ve spojení s ustanoveními § 5 a § 7 písm. a), jakož i ustanovením § 20 odst. 2, zákona o Finanční správě Odvolací finanční ředitelství se sídlem v Brně. Podle ustanovení § 7 písm. a) zákona o Finanční správě vykonává Odvolací finanční ředitelství (věcnou) působnost správního orgánu nejbližše nadřízeného finančním úřadům, které jsou nejnižšími správními úřady v rámci Finanční správy České republiky. S ohledem na skutečnost, že napadené rozhodnutí bylo vydáno odvolacím orgánem, tj. nikoliv nejnižším orgánem v rámci zrušených územních finančních orgánů, přešla v dané věci působnost na Odvolací finanční ředitelství, jakožto (jediný) odvolací orgán při výkonu správy daní (viz ustanovení § 5 zákona o Finanční správě). Tento závěr jsou současně podepřeny i ustanovením § 69 s.ř.s., neboť dle tohoto ustanovení je zřejmé, že žalovaným je správní orgán, který rozhodl v posledním stupni, nebo správní orgán, na který jeho působnost přešla, což v tomto konkrétním případě je Oblastní finanční ředitelství.

Žalobce předně namítl, že rozhodnutí původního žalovaného nebylo doručeno v souladu se zákonem č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“), neboť bylo doručeno společně s dalším rozhodnutím původního žalovaného ze dne 17.12.2010, č.j. 12404/10-1300-506002, pouze v jedné obálce. Žalobce měl za to, že původní žalovaný jakožto správní orgán je povinen doručovat každé rozhodnutí zvlášť, vždy v samostatné obálce. Stejně tak rozhodnutí správce daně nebylo doručeno v souladu se ZSDP, neboť bylo doručováno s jinými rozhodnutími rovněž v jedné obálce. Původní žalovaný se ztotožnil se závěry správce daně, že u předmětných výdajů v celkové výši 1 004 000,- Kč bez DPH uplatněných žalobcem na základě dokladů od společnosti Stavební společnost Ledvice s.r.o. (dále jen „SSL“), nebylo žalobcem prokázáno, že byly realizovány tímto dodavatelem, a že tyto výdaje byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení příjmů v souladu s ustanovením § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“). Žalobce dále uvedl, že prokázal, že předmětné výdaje v celkové výši 1 004 000,- Kč bez DPH byly realizovány společností SSL a byly vynaloženy v souladu s ustanovením § 24 odst. 1 ZDP. Původní žalovaný ani správce daně nezpochybňují zaúčtování předmětných daňových dokladů vystavených žalobcem, ani fakt, že takto fakturované montážní a pomocné práce v uvedeném areálu byly skutečně provedeny. Původní žalovaný a správce daně pouze zpochybňují skutečnost, že žalobce přijal montážní a pomocné práce od SSL. V řízení bylo prokázáno, že práce provedla SSL, například svědek uvedl, že se jednalo o stavební práce, výkopy, bourání betonu apod. Původní žalovaný a správce daně ve svém hodnocení jedné každé z provedených svědeckých výpovědí uvádí, že svědecká výpověď neprokazuje, že služby a práce uvedené a

následně vyfakturované společností SSL byly tímto subjektem skutečně provedeny. Původní žalovaný poukazuje na domnělý fakt, že společnosti SSL nebylo vydáno povolení vstupu do areálu CHEMOPETROL a.s. (předchůdce UNIPETROL RPA s.r.o.). Domněnka původního žalovaného není prokázána a podložena. V daňovém spise jsou založeny pouze písemnosti s názvem „Vstupy – dohledání“, „Seznam osob jménem Macho“, „Evidence vstupů p. M. M. do areálu Chemopetrolu a.s.“ Z těchto písemností vyplývá, že evidence vstupů je pouze z let 2001 až 2003, nikde ale není zmínka o tom, že v evidenci v roce 2005 a 2006 nebyl žádný záznam pracovníků společnosti SSL. Jak vyplývá z výpovědi bylo zcela běžné, že jednotliví subdodavatelé vstupovali do areálu na základě povolenek, které jim již byly poskytnuty pod hlavičkou jiných dodavatelů. Při hodnocení důkazů původní žalovaný a správce daně opomenuli fakt, že značná část prací fakturovaných společností SSL nebyla vykonávána přímo v areálu CHEMOPETROLU a.s., ale v okolí tohoto areálu, kde se nacházely vrty této společnosti. Původní žalovaný si nevyžádal od společnosti UNIPETROL RPA s.r.o. žádné další podklady ohledně subdodavatelů žalobce, čímž porušil povinnosti stanovené § 31 odst. 2, odst. 4, odst. 8 písm. c) ZSDP. Dále původní žalovaný konstatoval, že shledal rozpor v tom, že ačkoliv svědek o faktické činnosti SSL v areálu společnosti CHEMOPETROL, a.s. nic konkrétního nevěděl, přestože je jediným jednatelem společnosti SSL, vystavoval předložené doklady a podepisoval protokoly o předání prací. K tomu ovšem žalobce uvádí, že se nemůže jednat o rozpor, pokud si jednatel společnosti nevzpomíná na detaily zakázky, kterou realizovala jeho společnost před několika lety a už vůbec ne, pokud jednatel řeší pouze smluvní agendu společnosti a faktickou realizaci podnikatelské činnosti svěří jiným osobám. Provedení zakázky svědek nikdy nezpochybnil, navíc uvedl, že zakázku zajišťoval další osobou, a to panem Š.. Žalobce v předmětné žalobě kromě návrhu opětovného výsledku svědků vyslechnutých již v daňovém řízení, navrhl i výslech J. T., jako nového svědka, který působil v SSL na pozici projektového manažera. Ze záznamů ve stavebním deníku založeném v daňovém spise je zřejmé, že práce prováděla společnost SSL, na příslušných listech stavebního deníku jsou razítka uvedené společnosti a podpisy oprávněných osob. Není možné skutečnost, že společnost SSL nepodala daňové přiznání, používat v neprospěch žalobce.

Původní žalovaný ve svém vyjádření k žalobě navrhl její zamítnutí a konkrétně uvedl následující. Obě rozhodnutí původního žalovaného byla žalobci zaslána v různých dnech, a to dne 17.12.2010 a dne 22.12.2010, což dokládají razítka podatelny na těchto rozhodnutích. K rozhodnutím připojené doručky potom dokládají, že rozhodnutí byla zaslána samostatně, neboť je na nich uvedeno pouze jedno číslo jednací doručované písemnosti. K doručení těchto rozhodnutí tak došlo i v různých dnech. Předmětná rozhodnutí původního žalovaného byla žalobci doručena v souladu se zákonem. V případě rozhodnutí správce daně, byly dodatečné platební výměry na daň z příjmů fyzických osob a na daň z přidané hodnoty doručeny hromadně, avšak to neznamená, že by nebyly doručeny v souladu se zákonem. ZSDP totiž nestanovil povinnost doručovat daňovým subjektům každé rozhodnutí samostatně. V současnosti platný zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) dokonce v ustanovení § 7 odst. 2 umožňuje z důvodů hospodárnosti konat správci daně úkony pro různá řízení společně. Správce daně tak tedy rovněž postupoval v souladu se zákonem. K věci samé žalovaný uvedl, že žalobce předloženými důkazními prostředky neprokázal v souladu s ustanovením § 31 odst. 9 ZSDP oprávněnost uplatněných výdajů. Předložená faktura, smlouva a pokladní doklady nejsou samy o sobě způsobilé prokázat faktickou realizaci subdodávky společností SSL. Ani žalobcem navržené svědkové, vzhledem k neurčitosti jejich výpovědi, neprokázali, že provedené práce pro žalobce vykonala společnost SSL. Informace

od svědků byly natolik neurčité a informace jimi poskytnuté nebyly nerozporné a natolik přesné, aby mohly spolehlivě prokázat faktické provedení subdodávky. K pochybnosti správce daně mimo jiné přispělo i zjištění a posouzení neexistence povolení ke vstupu do areálu společnosti CHEMOPETROL, a.s. a výpověď svědka, jediného jednatele společnosti SSL. K námitce žalobce, že nelze stavět daňovou povinnost žalobce na skutečnosti, že jeho dodavatel, v tomto případě společnost SSL, nesplnil svou daňovou povinnost, je třeba uvést, že zmiňovaná skutečnost, že společnost SSL za předmětné zdaňovací období nepodala daňové přiznání, sloužila pouze k „dokreslení“ stavu věci, což je patrné i ze samotného rozhodnutí. K návrhu realizovat svědeckou výpověď J. T. poprvé před soudem žalovaný uvedl, že tento návrh mu nebyl znám v době, kdy o věci rozhodoval a soud by měl podle § 75 odst. 1 s.ř.s. přezkoumávat stav, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. K opakování důkazů provedených v daňovém řízení pak není dle původního žalovaného žádný důvod.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s.ř.s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ust. § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s.ř.s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobkyně uplatnila v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s.ř.s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s.ř.s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny, včetně prekluze daňové povinnosti.

Ze správního spisu vyplynulo, že žalobce uplatnil jako daňově účinné výdaje platby za subdodávku prací provedených společností SSL na stavbě v areálu společnosti CHEMOPETROL, a.s., přičemž práce v tomto areálu žalobce prováděl pro společnost AQUATEST, a.s.

Z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí původního žalovaného vyplývá, že měl v souladu s názorem správce daně za to, že žalobce neprokázal, že by pro něj subdodávku v areálu společnosti CHEMOPETROL, a.s., činila společnost SSL. Předložení faktury, pokladních dokladů, smlouvy mezi žalobcem a společností SSL, předávacích protokolů mezi společností SSL a žalobcem, smlouvy mezi společností AQUATEST, a.s., a žalobcem včetně dodatků, stavebního deníku mezi žalobcem a společností AQUATEST, a.s. a fotodokumentací nazvanou „Mrak 7 – 2005/2006“, však dle hodnocení správce daně a původního žalovaného neprokázalo provedení deklarovaných prací společností SSL. Dle původního žalovaného bylo důkazní břemeno přeneseno na žalobce tím, že mu byla sdělena skutečnost, že ani nebyla prokázána faktická činnost společnosti SSL v areálu společnosti CHEMOPETROL, a.s., protože nebyla vedena v evidenci subjektů, jimž byl vstup do areálu povolen. Následně žalobce navrhl výslech svědků M. P., M. C., N. K., J. D., Ing. T. N. a J. D., kteří byli vyslechnuti a dle původního žalovaného jejich výpovědi v obecném smyslu potvrdili obchodní spolupráci mezi společností SSL a žalobcem a část svědků uvedla, že za společnost SSL měl realizaci subdodávky fakticky řídit jakýsi pan Š.. Svědecká výpověď pana Š. se pro posouzení dané kauzy jeví jako rozhodující, avšak osobu pana Š. nebyl schopen identifikovat žádný ze svědků, ale ani samotný jednatel společnosti SSL pan M. P., i když mu měl pan Š. vést účetnictví, zařizovat zakázky a svědek mu měl předat veškeré peníze, tj.

1 004 000,- Kč obdržené od žalobce. Tento svědek navíc uvedl, že pan Š. je 2 až 3 roky po smrti. V průběhu daňového řízení nebylo tak žádným ověřitelným důkazem doloženo faktické působení pana Š. ve společnosti SSL. Svědek P. k samotné zakázce uvedl, že podepsal a orazítkoval fakturu a další písemnosti, aniž by se však jakkoliv na samotné realizaci deklarovaných prací podílel. Dle původního žalovaného ze svědeckých výpovědí vyplývá, že ani jeden ze svědků nebyl schopen konkrétně specifikovat osoby, zaměstnance společnosti SSL či subdodavatele, kteří měli předmětné práce fyzicky provádět. Dále dle původního žalovaného není v předávacích protokolech mezi žalobcem a společností SSL podrobně specifikováno, které práce byly prováděny, přičemž považoval uvedení např. čištění jímek, vrtů a zásobníků, izolace potrubí či pomocné práce za nedostatečné. Stejně tak není patrné, kolika pracovníky byly práce provedeny. Především na základě těchto skutečností došel žalovaný k závěru, že žalobcem nebylo prokázáno, že mu byla poskytnuta služba společností SSL v deklarované hodnotě a rozsahu, a to ani v areálu společnosti CHEMOPETROL, a.s., ani mimo něj.

Soud konstatuje, že daňové řízení je v České republice postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. má i břemeno důkazní. Toto své břemeno daňový subjekt plní v důkazním řízení, které vede správce daně. Podle ustanovení § 31 odst. 9 ZSDP daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Toto ustanovení však, jak již vícekrát potvrdil Ústavní soud (viz nálezy ze dne 24. 4. 1996, Pl. ÚS 38/95, www.usoud.cz), nedává správci daně oprávnění vyzvat daňový subjekt k prokázání čehokoliv, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám. Pravidlo, že v daňovém řízení nese důkazní břemeno daňový subjekt, má některé výjimky, zejména ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) ZSDP, podle něhož správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem.

Pokud správce daně zjistí některou okolnost zpochybňující údaje vedené v těchto dokumentech, přechází důkazní břemeno podle § 31 odst. 9 ZSDP na daňový subjekt. Ten pak musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. V takovém případě daňový subjekt musí prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit důkazní prostředky či navrhnout jejich provedení. Pokud takové důkazy prokazují jeho tvrzení, přechází důkazní břemeno podle zmiňovaného ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) ZSDP zpět na správce daně, v opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl a správce daně tak může vydat v jeho neprospěch rozhodnutí.

Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Ne každá chyba v účetnictví proto bude způsobovat takto požadovanou intenzitu pochybností; budou to pouze takové nesrovnalosti, jež přímo (nedostatkem spolehlivých informací o konkrétním účetním případě) či nepřímo (celkovou nevěrohodností účetnictví, i když toto na první pohled o konkrétním účetním případě předepsané informace poskytuje) zatemní obraz o hospodaření daňového subjektu. Správce daně je zde povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na

základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen takto totiž může unést své důkazní břemeno vyplývající z § 31 odst. 8 písm. c) ZSDP.

Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal. Důkazní prostředky zde budou pravidelně pocházet ze sféry mimo účetnictví a de facto nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné účetnictví (srov. např. rozsudek NSS ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004 - 63, rozsudek NSS ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005 – 72, oba na www.nssoud.cz).

Po zhodnocení skutkového a právního stavu dospěl soud k závěru, že žaloba je zčásti důvodná.

Žalobce namítal neúčinné doručení žalobou napadeného rozhodnutí, stejně jako jemu předcházejícího dodatečného platebního výměru.

Z doručenek založených ve správním spise soud zjistil, že žalobou napadené rozhodnutí bylo doručováno samostatně (na doručence je uvedeno pouze č.j. 12403/10-1100-506441), a to jak žalobci (doručeno dne 22.12.2010), tak daňové poradkyni žalobce (doručeno dne 31.12.2010). Ve vztahu k žalobou napadenému rozhodnutí je tak žalobní námitka nedůvodná. Z doručenek dodatečného platebního výměru předcházejícího žalobou napadenému rozhodnutí soud zjistil, že s tímto platebním výměrem bylo doručováno dalších šest rozhodnutí, avšak v to této skutečnosti soud neshledává porušení ZSDP. V ustanovení § 17 ZSDP upravujícího doručování v daňovém řízení není vyslovena povinnost doručovat každé rozhodnutí ve věci samostatně a tato povinnost nevyplyvá ani z jiných ustanovení ZSDP. Doručování více platebních výměrů v jedné obálce je možné (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5.6.2008, 2 Afs 95/2009, www.nssoud.cz). K tomu, aby byla námitka žalobce důvodná, by musel ZSDP obsahovat ustanovení, podobné ust. § 49 odst. 1 zákona č. 63/1967 Sb., občanský soudní řád ve znění účinném do 30.6.2009, které normovalo, že při doručování rozsudku nebo usnesení ve věci samé může být do obálky vložena jen jediná písemnost, ledaže je spolu s rozhodnutím doručována žaloba nebo jiný návrh na zahájení řízení. Nic obdobného však ve vztahu k platebním výměrům v ZSDP stanoveno není, a proto i v této části není žaloba důvodná.

Svědék J. D., samostatný živnostník spolupracující se žalobcem, který se dle svých slov účastnil průběžně celé akce označené jako M. 7, mimo jiné vypověděl, že když dostali zakázku M. 7, tak jim byla nabídnuta tehdejšími ředitelem společnosti AQUATEST, a.s., panem L. spolupráce s panem P.. Ten ustanovil jako vedoucího zakázky pana Š.. Prováděly se práce pomocné, zámečnické a montážní. Bylo to v areálu CHEMOPETROLU, a.s., i mimo něj pro společnost AQUATEST, a.s. Na fotografiích z akce M. 7 označil, na str. 3, 12 a 13 pracovníky z Ledvic (společnost SSL – pozn. soudu). Dále z jeho výpovědi vyplynulo, že pracovníky sice zajišťoval pan Š., ale při předávání prací byl svědek osobně, předávací protokoly se běžně dělaly následně v kancelářích. Je si jist, že požadované práce byly společností SSL splněny, protože pro žalobce řídil práce na stavbě, kromě akce Tesco.

Svědék Ing. T. N., zaměstnanec společnosti AQUATEST, a.s., mimo jiné uvedl, že žalobce prováděl některé práce, na které neměl kapacitu, dalšími dodavateli. Společnost SSL pro žalobce prováděla zejména pomocné stavební práce (výkopy, bourání betonu apod.). Jednalo se o práce v Chemopetrolu i mimo něj. Žalobce pro něj pracoval nepřetržitě v letech 2003 až 2006 a těžko lze vzhledem k časovému odstupu určit, jaký subdodavatel se na jaké akci konkrétně podílel. Nebylo možné, aby práce nebyly provedeny v součinnosti se subdodavatelem žalobce, a to společností SSL, společností HYTIS s.r.o. a M. M..

Svědék M. P., jednatel společnosti SSL, potvrdil, že fakturované práce společnost SSL provedla. Bližší podrobnosti o realizaci zakázky nevěděl, neboť měl v té době práci v povodí řeky Ohře. Realizaci zakázky pro něj fakticky zajišťoval pan Š., který mu vedl účetnictví a kterému věřil. Vystavování dokladů a podepsání protokolů zajišťoval sám, za účelem jejich předání se scházel se žalobcem v žalobcově dílně.

Svědék M. C., vedoucí technik společnosti AQUATEST, a.s., uvedl, že za společnost AQUATEST, a.s. jedná se žalobcem, se kterým dlouhodobě spolupracují, a za společnost AQUATEST, a.s., podepisuje předávací protokoly. Neví přesně, na kterých akcích a v jakých obdobích byli zaměstnanci SSL, pouze věděl, že se tam lidé z této společnosti pohybovali. Později na akcích bylo více lidí, než jen žalobce, pan D. a B., žalobce mu řekl, že to jsou lidé z jiné firmy a budou pro něj pracovat. Osobně s těmi lidmi nejednal. To, že se jedná o lidi ze společnosti SSL se dozvěděl od žalobce.

Z přípisu společnosti UNIPETROL RPA, s.r.o. ze dne 5.11.2007 vyplývá, že společnost SSL nebyla v jejich databázi nalezena. Nicméně je i uvedeno, že počítačová databáze trpí chronickými problémy, a proto je prováděno i ruční dohledávání v tzv. evidenčních listech pro vstup do areálu. Pokud budou další skutečnosti zjištěny, bude správce daně informován. Součástí protokolu o ústním jednání ze dne 27.11.2007, č.j. 55746/07/207930/7017, s J. N., zaměstnancem společnosti UNIPETROL RPA, s.r.o., jsou tři dokumenty – „Vstupy – dohledání“, „Seznam osob jménem M.“ a „Evidence vstupů M. M. do areálu CHEMOPETROL, a.s.“. Na základě těchto skutečností zakládajících pochybnost správce daně o faktické realizaci fakturovaných subdodávek společností SSL žalobci, neboť společnost SSL nebyla vedena jako subjekt s oprávněním ke vstupu do areálu společnosti CHEMOPETROL, a.s., byly k návrhu žalobce prováděny výsledky svědků, které měly mimo jiné vyvrátit i tuto pochybnost správce daně. Z listinných dokladů považuje soud za důležité ještě zmínit, že ve stavebním deníku označeném „M-7“ na dodávku prací ze strany žalobce společnosti AQUATEST, a.s., je u provedených prací od 12.10.2005 do 21.12.2005 uvedena poznámka S.S.L. a u dat 14.11.2005, 15.12.2005 a 21.12.2005 je otištěno i razítko společnosti SSL s nečitelným podpisem. Na konci každé strany stavebního deníku je pak podpis a razítko žalobce a razítko společnosti AQUATEST, a.s. s podpisem C.. Vedení tohoto stavebního deníku odpovídá bodu 1.2. Smlouvy o dílo ze dne 17.8.2005 mezi žalobcem a společností AQUATEST, a.s.

Na základě provedeného dokazování má soud za to, že ze žádného z uvedených dokumentů společnosti UNIPETROL RPA, s.r.o. nevyplývá, že by byla činěna lustrace i k osobě Š., která měla vstup pro zaměstnance společnosti SSL zajišťovat, a to podle výpovědi svědka J. D.. Skutečnost, že měl vstup do areálu zajišťovat pan Š., potvrdil i svědek M. P., jednatel společnosti SSL. Navíc jak vyplývá z výpovědi Ing. T. N., společnost AQUATEST, a.s., osoby dodavatelů žalobce mohly mít vstup do areálu zajištěn pod hlavičkou jiných firem.

Dle názoru soudu byly následným dokazováním vyvráceny pochybnosti správce daně, že zaměstnanci společnosti SSL neměli povolený vstup do areálu společnosti CHEMOPETROL, a.s., neboť takovéto tvrzení nenalézá oporu ve správním spise. Ze správního spisu totiž vyplývá, že zaměstnanci společnosti SSL mohli vstupovat do areálu společnosti CHEMOPETROL, a.s. na základě více oprávnění, nejpravděpodobnější se v tuto chvíli jeví možnost vstupu pod osobou pana Š., jehož osobě se soud bude věnovat níže a především, že skutečně v areálu i mimo něj pro žalobce vykonávali práce nutné k realizaci zakázky označované jako M.7.

Z dosud shromážděných důkazních prostředků tak dle soudu vyplývá, že deklarované práce byly společností SSL provedeny. Vedle listinných dokladů, je nutno poukázat na to, že osoba odlišná od žalobce, J. D., spolupracující živnostník se žalobcem, potvrdil, že práce na akci M 7 prováděli i zaměstnanci společnosti SSL, kteří byli fakticky v areálu společnosti CHEMOPETROL, a.s., a práce vykonávali. Na stavbě se pohybující M. C., který za společnost AQUATEST, a.s. přebíral provedené práce, potvrdil jejich provedení, stejně jako to, že žalobce měl k dispozici další pracovníky, které dříve neměl. Ing. N. jako jednoho z dodavatelů žalobce označil společnost SSL a uvedl, že nebylo možné, aby zadané práce, které byly odvedeny, provedl sám žalobce. Za společnost SSL potvrdil provedení prací dle vystavených dokladů i svědek P., z jehož výpovědi vyplývá, že nad pracemi přímo nedohlížel, neboť měl jinou zakázku, ale práce byly provedeny. Z uvedeného je patrné, že byly vystaveny doklady, na jejichž základě byly uplatněny daňově účinné výdaje, obě smluvní strany (žalobce a za společnost SSL svědek P.) potvrdily jejich autentičnost, práce byly fakticky vykonávány a odvedeny společností AQUATEST, a.s., jak vyplývá ze svědectví svědka D., C. a Ing. N., ale i z dokladů, zejména ze stavebního deníku. Správce daně ani původní žalovaný nezpochybnili, že by práce uvedené ve stavebním deníku neodpovídaly fakturovaným pracím ze strany společnosti SSL, přičemž v takovém případě by přešlo důkazní břemeno opět na žalobce, nicméně to se v daném případě nestalo a správce daně ani žalovaný nepřinesli ani žádné další pochybnosti o realizování uplatňovaných výdajů.

Původní žalovaný viděl rozpor ve výpovědi svědka P. a svědka D. o tom, komu byly předávány žalobcem peníze, a to zda přímo svědkovi P. nebo panu Š.. K tomu soud uvádí, že svědek D. na opakovanou otázku uvedl, že si ve svém tvrzení není jistý, což lze přičíst jednak běhu času a jednak úkolům, které měl svědek D., jenž se staral o faktické provedení prací, nikoliv o účetnictví a předání peněz. Stěžejní osobou na straně společnosti SSL je skutečně osoba pana Š., nicméně soud se neztotožňuje se závěrem žalovaného, že tuto osobu nelze identifikovat, resp. nelze se o její identifikaci pokusit. Svědek nebyl dotazován, zda může, např. nahlédnutím do svého účetnictví poskytnout k osobě pana Š. bližší informace, i přesto uvedl, že pan Š. byl z „X“. Ve svém odvolání ze dne 7.2.2010 žalobce uvedl, že pan Š. byl jednatelem a společníkem společnosti Adler s.r.o. O pokusu o dohledání osoby Š. ve společnostech s názvem Adler není ve spise záznam, ačkoliv tak mohl původní žalovaný potvrzením existence či neexistence osoby potvrdit či zpochybnit dosavadní svědectví.

Správce daně nezpochybnil dostatečně provedení prací ze strany společnosti SSL. Za této situace bude v dalším řízení na žalovaném, resp. správci daně, aby případně vyjádřil další relevantní pochybnosti, které budou mít oporu ve shromážděném důkazním materiálu, jimiž by ve smyslu ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) ZSDP zpochybnil faktické provedení deklarovaných prací.

Ze shora uvedeného vyplývá, že rozhodnutí původního žalovaného ze dne 17.12.2010, č.j. 12403/10-1100-506441, je zatíženo vadou řízení ve smyslu ustanovení § 76 odst. 1 písm. b) s.ř.s., neboť skutkový stav, který vzal správní orgán za základ napadeného rozhodnutí, tedy že fakturované práce nebyly provedeny, nemá oporu ve spise. Z tohoto důvodu soud nenařizoval jednání ve věci a stejně tak neprováděl k návrhu žalobce dokazování, neboť zjištění uvedené vady vede podle § 76 odst. 1 s.ř.s. ke zrušení napadeného rozhodnutí bez jednání. Uvedené dokazování by v této fázi nepřipustně nahrazovalo činnost správních orgánů. Žalovaný je dle § 78 odst. 5 s.ř.s. právním názorem shora vysloveným v dalším řízení vázán.

Pro úplnost soud ještě doplňuje, že podmínky pro zrušení dodatečného platebního výměru, o němž bylo rozhodováno žalobou napadeným rozhodnutím, jak navrhoval žalobce v předmětné žalobě, soud neshledal, a to s ohledem na stávající judikaturu Nejvyššího správního soudu (k tomu srov. rozhodnutí rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 11. 2009, č. j. 1 Aps 2/2008 - 76, které je publikováno ve Sbírce rozhodnutí NSS pod č. 1997/2010 a také na www.nssoud.cz), z níž vyplývá, že pokud dojde ke zrušení prvoinstančního daňového rozhodnutí ze strany odvolacího daňového orgánu či soudu, nemůže prvostupňový správní orgán již v daňovém řízení pokračovat a vydat rozhodnutí nové. Pokud by tedy soud tímto rozsudkem současně zrušil i dotyčný dodatečný platební výměr, *a priori* by tím deklaroval, že daňová povinnost nemá být žalobci doměřena vůbec, což soud pro zjištěnou vadu řízení nemohl dosud náležitě vyhodnotit, a proto by jeho výrok v tomto směru byl nepodložený a předčasný.

Žalobce měl v projednávané věci plný úspěch, proto soud podle § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. uložil žalovanému povinnost zaplatit mu do třiceti dnů od právní moci rozsudku náhradu nákladů řízení v celkové výši 7 808,- Kč, která se skládá z částky 2.000,- Kč za zaplacený soudní poplatek, z částky 4 200,- Kč za 2 úkony právní služby po 2.100,- Kč poskytnuté právní zástupkyní Mgr. Dominikou Havelkovou [převzetí věci, podání žaloby podle § 7, § 9 odst. 3 písm. f) a § 11 odst. 1 písm. a), d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění účinném do 31.12.2012], z částky 600,- Kč za s tím související dva režijní paušály po 300,- Kč a z částky 1008,- Kč DPH z částek mimo soudního poplatku.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). 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 Ústí nad Labem dne 5.3.2013

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

Za správnost vyhotovení:
Markéta Kubová