



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobkyně obchodní společnosti **JOPECO spol. s r.o.**, se sídlem Náchod, U Cihelny 1751, zast. Jiřím Jandou, advokátem v Náchodě, Kamenice 15, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, jako nástupce Finančního ředitelství v Hradci Králové, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové ze dne 30.4.2012, č.j. 1627/12-1200-602199, t a k t o :

I. Žaloba s e z a m í t á .

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

O d ů v o d n ě n í :

V úvodu tohoto rozhodnutí krajský soud připomíná, že zákonem č. 456/2011 Sb., účinným ke dni 1.1.2013, došlo ke zrušení finančních ředitelství (ust. § 19 odst. 1 této právní úpravy). Na jejich místo nastupuje Odvolací finanční ředitelství (ust. § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s.ř.s.“).

Rozhodnutím ze dne 30.4.2012, č.j. 1627/12-1200-602199, Finanční ředitelství v Hradci Králové (dále jen „žalovaný“) zamítl odvolání žalobkyně do dodatečného platebního výměru Finančního úřadu v Náchodě (dále jen „správce daně“) ze dne 12.9.2011, č.j. 163076/11/243912604961, kterým byla žalobkyni v obnoveném řízení doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2004, a napadené rozhodnutí potvrdil.

-2-

V jeho odůvodnění žalovaný nejprve popsal průběh řízení. Konstatoval, že dne 25.9.2006 byla u žalobkyně zahájena kontrola daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2004, která byla ukončena dne 23.10.2006. Žalobkyni byla doměřena daňová povinnost ve výši 59.640 Kč. Dne 6.11.2009 správce daně obdržel žádost Okresního státního zastupitelství v Náchodě, které s odvoláním na ust. § 8 odst. 2 zákona č. 141/1961 Sb., trestního řádu v platném znění (dále jen „trestní řád“) žádal o zaslání podkladů k trestnímu řízení ve věci trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 zákona č. 140/1961 Sb., trestního zákona v platném znění, (dále jen „trestního zákon“), vedenému se žalobkyní a týkajícího se zaúčtování účetních dokladů č. 200400256 a 200400264 od společnosti KAV TRADING s.r.o., (dále jen „KAV TRADING“) za opravy střechy objektu v Žatci.

Na základě výše uvedeného správce daně podle § 54 odst. 1 písm. b) a § 55 odst. 1 a 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v platném znění (dále jen „zákon o správě daní“), nařídil z úřední povinnosti obnovu daňové kontroly daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2004. V obnoveném řízení správce daně došel k závěru, že žalobkyně neprokázala, že náklady vynaložené na opravu střechy objektu v Žatci v celkové výši 832.300 Kč, na základě účetních dokladů č. 200400256 a 200400264 od společnosti KAV TRADING, byly vynaloženy v souladu s ust. § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Následně správce daně vydal dne 12.9.2011 rozhodnutí, kterým dodatečně žalobkyni vyměřil daňovou povinnost ve výši 292.600 Kč z toho k úhradě 232.960 Kč.

K jednotlivým odvolacím námitkám zaujal žalovaný jako odvolací orgán následující stanovisko.

Především dospěl k závěru, že rozhodnutí ze dne 12.9.2011 má všechny náležitosti rozhodnutí stanovené v § 102 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění (dále jen „daňový řád“) a jeho neoznačení jako „dodatečný platební výměr“ není vada natolik intenzivní, aby po žalobkyni nebylo možno spravedlivě žádat, aby rozhodnutí respektovala. Předmětné rozhodnutí nebylo vydáno v rozporu se zákonem a je z něho zřejmé, že byla daňovému subjektu dodatečně vyměřena daňová povinnost ve výši 292.600 Kč z toho k úhradě 232.960 Kč.

Připomenul, že obnovu řízení ve věci dodatečného vyměření daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2004 správce daně nařídil za účinnosti zákona o správě daně a od 1.1.2011, kdy nabyl účinnosti daňový řád, postupoval ve smyslu jeho § 264 odst. 4. Ten obnovu řízení upravuje v Části druhé – Obecná část o správě daní, Hlavě VII – Opravné a dozorčí prostředky, Dílu 3 – Obnova řízení (§117 až § 123). Podle § 119 odst. 4 daňového řádu obnovu nalézacího řízení lze povolit nebo nařídit, pokud neuplynula lhůta pro stanovení daně. Tím, že správce daně nařídil obnovu řízení, byl od 1.1.2011 v nalézacím řízení, které upravuje Část třetí – Zvláštní část o správě daní, Hlava IV (§ 135 až § 148). S ohledem na znění ust. § 147 odst. 1 daňového řádu žalovaný přisvědčil žalobkyni v tom, že rozhodnutí

mělo být označeno jako dodatečný platební výměr. Nicméně jeho označení jako „rozhodnutí“ dle názoru žalovaného nezpůsobilo jeho nicotnost ani nezákonnost, která by nemohla zakládat práva či povinnosti žalobkyně.

K námitce prekluze práva daň vyměřit uvedl, že dne 29.6.2005 žalobkyně podala daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2004. Dne 25.9.2006 u ní byla podle § 16 zákona o správě daní zahájena daňová kontrola roku 2004, která byla ukončena dne 23.10.2006. Žalovaný citoval ust. § 47 odst. 1 a 2 zákona o správě daní a uzavřel, že v důsledku zahájení daňové kontroly byla lhůta pro vyměření prodloužena do 31.12.2009. Tím, že správce daně oznámil (doručil) rozhodnutí o obnově řízení žalobkyni dne 2.12.2009, byla lhůta pro obnovu řízení dodržena, a to jak subjektivní šestiměsíční dle § 54 odst. 3 zákona o správě daní, tak objektivní tříletá lhůta podle jeho § 47 odst. 2. Lhůta k vyměření tak byla prodloužena do 31.12.2012. Dne 1.1.2011 nabyl účinnosti daňový řád, podle jeho § 264 odst. 3 a 4 bylo možné daň doměřit do 31.12.2012.

K odvolacím námitce, která směřovala proti neuznání nákladů na opravu střechy na objektu v Žatci žalovaný uvedl, že součástí žádosti Okresního státního zastupitelství v Náchodě ze dne 6.11.2009 byla písemnost Policie ČR, Obvodního ředitelství policie Praha IV, ze které vyplývá, že bylo podáno trestní oznámení na A. K. a F. M., jednatelé společnosti KAV TRADING, kteří se měli dopustit trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby tím, že jako statutární zástupci do účetnictví zahrnuli fiktivní faktury od společnosti AGENTURA PLATON v celkové výši 990.437 Kč (shodnou částku a stavební práce společnost KAV TRADING přefakturovala dále žalobkyni). V předmětné věci byl Policií ČR vyslechnut jednatel společnosti KAV TRADING F. M., který sdělil, že jeho společnost nevyvíjela žádnou činnost a faktury od společnosti AGENTURA PLATON jsou fiktivní. Na základě tohoto sdělení správce daně dne 2.12.2009 vydal rozhodnutí o obnově řízení, v jehož průběhu žalobkyně předložila k výzvě správce daně ze dne 10.12.2009 fotokopie kupní smlouvy ze dne 30.7.2002, ocenění nemovitosti č. 02/16-Čs v Lounech ze dne 7.5.2002, výpisu z živnostenského rejstříku ze dne 15.9.2009 a předávacího protokolu o provedení opravy části střechy správní budovy č. 1 provozovny v Žatci ze dne 26.9.2004. Zároveň požádala o výslech svědka F. M.. Žalovaný tyto doklady hodnotil a uzavřel, že předložené písemnosti ve světle výpovědi F. M. na Policii ČR nejsou důkazním prostředkem prokazujícím provedení stavebních prací na objektu v Žatci.

Žalovaný se dále zabýval zdůvodněním, proč nebylo vyhověno žádosti žalobkyně o výslech F. M.. Uvedl, že dne 9.3.2010 o výslech požádal podle § 5 zákona o správě daní Finanční úřad pro Prahu 10. V odpovědi dožádaný správce daně sdělil, že od roku 2008 je F. M. nekontaktní a na předvolání k nereagoval. Společnost KAV TRADING na adrese zapsané v obchodním rejstříku nesídlí. Tyto skutečnosti vyplývají i z veřejně dostupné listiny uložené ve sbírce listin obchodního rejstříku. Proto byla tato společnost usnesením

soudu ze dne 7.2.2011 zrušena s likvidací. I z tohoto je dle žalovaného zřejmé, že kontaktovat bývalého jednatele této společnosti F. M. za účelem požadovaného výsledku bylo pro Finanční úřad pro Prahu 10 nemožné, neboť nebylo zřejmé, kde zdržuje. Kontakt na F. M. neznal ani jednatel žalobkyně Ing. P. V.. Pro úplnost žalovaný dne 30.1.2012 v rámci odvolacího řízení požádal správce daně, aby u Policie České republiky – Služby cizinecké policie ověřil, zda se navrhovaný svědek zdržuje na území České republiky, případně na jaké adrese. V odpovědi bylo sděleno, že adresa jeho hlášeného pobytu, XXX, se nachází v 11 patrovém panelovém domě, jeho jméno se na zvoncích, ani na poštovní schránce nevyskytuje. Pronajímatelka bytu na této adrese uvedla, že F. M. se vystěhoval někdy před 2 – 3 lety a že jí sdělil, že si pronajal nějaký domek v Uhříněvsi. Jiné skutečnosti se Policií ČR, odboru azylové a migrační politiky, nepodařilo zjistit. Správce daně proto požádal Policii ČR o poskytnutí protokolu o výsledku F. M., obdržel fotokopii úředního záznamu o podaném vysvětlení podle § 158 odst. 5 trestního řádu, které bylo sepsáno dne 21.8.2008. Žalovaný z něho citoval prohlášení F. M., který uvedl, že v roce 2004 až 2005 ho navštívil pan V. jako jednatel společnosti JOPECO a nabídl mu obchod, který spočíval v orazítkování nějakých příjmových dokladů. Za tuto službu obdržel 20.000 Kč jako odměnu. Tento postup měl pan V. zdůvodnit tím, že si potřebuje snížit daňový základ za nějakou stavební činnost (výstavba střechy v Žatci). Se zněním úředního záznamu o podaném vysvětlení byla žalobkyně seznámena dne 30. 6. 2011.

Dle žalovaného správce daně použitím svědecké výpovědi F. M. neporušil ustanovení daňového řádu, protože provedl i další důkazní prostředky, ať již navržené daňovým subjektem či získané správcem daně, které vyhodnotil ve vzájemné souvislosti s ostatními důkazními prostředky zajištěnými v průběhu tohoto daňového řízení [(např. daňový spis společnosti KAV TRADING, listiny daňového subjektu TEGOS v.o.s., (dále jen „společnost TEGOS“) a šetření u této společnosti. Listiny ve věci podezření ze spáchání trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby byly správcem daně poskytnuty zákonným způsobem prostřednictvím Okresního státního zastupitelství v Náchodě a Policie ČR a byly žalobkyni zpřístupněny, seznámila se s jejich obsahem, mohla navrhnout další důkazní prostředky, které by zjištění vyplývající z dotyčných listin upřesnily, korigovaly či vyvrátily.

Žalovaný upozornil, že žalobkyně požadovala o výslech pana V. Š., aniž by uvedla, co má tato osoba osvědčit, o čem má povědomost. Ze spisu však vyplývá, že pan V. Š. vypracoval písemnost nazvanou „Cenová nabídka na opravu střešního a fasádního pláště na skladech firmy JOPECO v Žatci“ s datem vyhotovení 7.6.2003 (dále jen „cenová nabídka“). Stejnou osobou byla vypracována písemnost nazvaná „Rozpočet oprav pro středisko Žatec, Realizace jaro 2004“ ze dne 12.9.2001 (dále jen „rozpočet“). V rozpočtu se jedná o obdobný text, jako obsahuje cenová nabídka s tím rozdílem, že rozpočet obsahuje ještě dodatek ze dne 8.12.2001 podepsaný jednatelem žalobkyně, z kterého je

zřejmé, že tato písemnost sloužila ke tvorbě rezervy. V uvedené cenové nabídce i v rozpočtu je zvolen technologický postup, a to keramická elastomerická střešní nátěrová hmota THERMO-SHILD TOP COUT. Stanovení ceny opravy pak bylo provedeno na střechy I a II, a to na 978 m². Oprava měla zahrnovat: provedení penetrací, zesílení armovací tkaninou, trojnásobný nástřik, dopravu a manipulaci. Z tohoto je dle žalovaného zřejmé, že v cenové nabídce i v rozpočtu byla zvolena jiná technologie opravy, než jakou byla střecha administrativní budovy skutečně provedena, neboť, jak i uvedl jednatel žalobkyně do protokolu, při realizaci opravy byl použit materiál IPERTEC 40 (hydroizolační pásy).

Žalovaný si opatřil na internetových stránkách www.thermoshield.wz.cz a www.pluvitec.cz informace, které ho vedly k závěru, že nátěrová hmota THERMO-SHILD TOP COUT je vhodná pro všechny kovové podklady, při práci s hydroizolační pásy IPERTEC 40 se používá naprosto odlišná technologie, a to pokládání pásů nikoliv nátěr. Žalobkyní předložená cenová nabídka a rozpočet vypracované panem V. Š. byly vyhotoveny k plánované opravě jinou technologií, než jaká byla dle jednatele žalobkyně použita. Žalovaný proto tyto důkazní prostředky neuznal za důkaz o provedení opravy střechy. Cenová nabídka a rozpočet u materiálu – hydroizolační pásy IPERTEC 40 by se dle žalovaného pohybovaly v jiných technických parametrech a cenových relacích. Z ceny uvedené na fakturách č. 200400256 a č. 200400264 od společnosti KAV TRADING lze dojít k závěru, že fakturováno bylo na základě cenové nabídky a rozpočtu pana V. Š., který navrhl odlišnou technologii opravy střechy, než jakou byla ve skutečnosti střecha opravena (IPERTEC 40). Položky zahrnuté do účetnictví žalobkyně jsou proto dle žalovaného v rozporu s § 6, 7 a 8 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“). Nejednalo o věrné zobrazení skutečnosti, neboť společnost KAV TRADING práce neprovedla, neprovedla je ani společnost AGENTURA PLATON.

Dle žalovaného správce daně vyslechl dne 20.5.2010 pana V. Š., který vyhotovení nabídky a rozpočtu na opravu střechy a omítek v Žatci potvrdil, nemohl ale určit kdy se tak stalo, pouze tyto práce zařadil do doby, kdy u žalobkyně prováděli opravu montážní jámy a nátěr fasády na objektu administrativní budovy a garáží. Nepotvrdil ani, že doporučil společnost KAV TRADING k provedení opravy střechy, ani osobní kontakt s panem F. M.. Dne 25.5.2010 svoji výpověď doplnil s tím, že neúmyslně uvedl údaje, které neodpovídají skutečnosti a tvrdil, že při procházení účetnictví si ujasnil, že příprava sporné zakázky a konzultace s Ing. V. proběhla již v roce 2004, nikoliv v roce 2003. Dle žalovaného jsou informace poskytnuté V. Š. v rozporu se skutečnostmi zjištěnými správcem daně, který dne 29.4.2010 provedl místní šetření v sídle žalobkyně a zjistil, že opravy montážní jámy a nátěr omítek v objektu v Žatci, o kterých se zmiňoval pan V. Š., byly jím provedeny již v období od 15.4. do 15.5.2003 a byly řádně v roce 2003 vyfakturovány. Dle žalovaného žalobkyně nepředložila žádný důkazní prostředek, který by potvrdil, že

v roce 2004 proběhla příprava a konzultace s V. Š. ohledně opravy střechy. Navíc i písemnosti (cenová nabídka a rozpočet) vyhotovené V. Š. obsahují data před rokem 2004, proto jeho změněnou výpověď neosvědčil jako důkaz o provedení opravy střechy společností KAV TRADING v roce 2004.

Při místním šetření dne 29.4.2010 žalobkyně dle žalovaného předložila také fakturu č. 10 ze dne 27.5.2003 od dodavatele společnosti TEGOS za opravu střechy na objektu v Žatci v roce 2003, smlouvu o dílo č. 02/03 s touto společností včetně aktualizace víceprací, zápis o odevzdání a převzetí dokončení stavby ze dne 28. 5. 2003, výpisy z účetního deníku z roku 2004. K tomu jednatel žalobkyně sdělil, že na základě havarijního stavu střechy nad částí správní budovy přibližně na ploše do 300 m² oslovili společnost TEGOS, aby opravila tuto část v co nejkratším termínu.

K dokončení opravy zbývajících plochy střechy došlo v roce 2004 firmou KAV TRADING za použití stejné technologie a materiálu. Tvrzení žalobkyně o použití stejné technologie a materiálu společností KAV TRADING při opravě je dle žalovaného v rozporu se samotnými fakturami č. 200400256 a 200400264 vystavenými touto společností, neboť se odvolávají na požadavek V. Š., který navrhoval použití jiné technologie oprav.

Žalovaný dále uvedl, že správce daně požádal dne 14.5.2010 Finanční úřad v Děčíně, který je místně příslušný správce daně společnosti TEGOS, o šetření u tohoto subjektu. Dožádaný správce daně zajistil písemnosti týkající se provedené opravy střechy v Žatci (fakturu č. 10 ve výši 372.408 Kč, cenovou nabídku ze dne 20. 3. 2003, zápis o odevzdání a převzetí dokončených staveb ze dne 28.5.2003, smlouvu o dílo č. 02/03, zálohové faktury, subdodavatelské faktury, knihu faktur vydaných za rok 2003 atd.), dále vyslechl svědky Z. E., V. S. a V. S., kteří na této akci pracovali. Žalobkyně, ač byla o nařízených výsledcích včas vyrozuměna, se nedostavila. Všichni slyšení svědci shodně uvedli, že byla opravována celá střecha, i když se různí v její velikosti a shodli se, že nevědí, zda střecha byla poničena živelnou událostí nebo stará, opotřebovaná časem. Tato svědectví dle žalovaného potvrzují, že v roce 2003 byla střecha objektu v Žatci opravena, a to po celé ploše. Místně příslušný správce daně společnosti TEGOS také zajistil důkazní prostředky, z kterých vyplývá, jaký materiál byl na opravu střechy nakoupen. Především z faktury č. 043/2003 ze dne 22.4.2003 a dodacího listu na částku 178.307,90 Kč od dodavatele J. C. vyplývá, že byl nakoupen materiál IPERTEC 40 PA 5,5 natur v množství 990 m²/132 rolí. Toto množství odpovídá přiloženému nákresu střechy, to znamená, že byla opravována střecha o rozloze 62 x 13 m (806 m²), tj. celá. Obdobná plocha střechy je uvedena i v ocenění nemovitostí č. 02/16-Čs ze dne 7. 5. 2002 (60 x 13,1 m, tj. 786 m²). Nakoupený materiál na opravu střechy rovněž odpovídá množství materiálu dle cenové nabídky vypracované firmou TEGOS dne 20.3.2003, ve které je počítáno s materiálem IPERTEC 40 v množství 990 m². I z ostatních písemností od různých dodavatelů týkajících se nakoupeného materiálu dle žalovaného vyplývá, že se jedná o materiál potřebný k opravě střechy. Na základě tohoto zjištění správce daně došel k závěru,

že není pochyb o tom, že oprava střechy na objektu v Žatci v roce 2003 byla provedena, a to na celé ploše střechy, nikoliv, jak tvrdila žalobkyně, pouze na ploše 300 m².

Žalovaný také připomněl, že smlouva o dílo č. 02/03 se společností TEGOS jako zhotovitelem, poskytovala žalobkyni záruku 60 měsíců na veškeré provedené práce. Zhotovitel garantoval, že jím zhotovené dílo bude mít požadované vlastnosti a vady zjištěné v záruční době do tří dnů od oznámení odstranění. Proto je dle žalovaného nelogické, aby v následujícím roce jiná společnost prováděla na shodné střeše další stavební práce, protože tím by žalobkyně ztratila nárok na uplatnění záruky u společnosti TEGOS. Neexistoval proto žádný důvod k další opravě stejné střechy v roce 2004 společností KAV TRADING.

Žalobkyně dle žalovaného po seznámení s výsledky daňové kontroly předložila písemnost vyhotovenou znalcem Ing. R. J., v níž konstatuje, že na objektu žalobkyně v Žatci byla v průběhu let prováděna běžná údržba, až na rok 2003, kdy byla provedena generální oprava střechy a na střechu byla položena jedna vrstva izolace IPERTEC. V roce 2004 pak byla položena druhá vrstva této izolace, což bylo potvrzeno sondami na této střeše. Žalovaný zdůraznil, že znalec neuvedl, jak v roce 2010, kdy vyhotovoval toto posouzení, dovodil, že první vrstva byla položena v roce 2003 a druhá v roce 2004. Dle zjištění správce daně v roce 2003 provedla opravu střechy společnost TEGOS. To znamená, že první vrstvu pokládala tato společnost a použila materiál IPERTEC PA 5,5 natur. Pomocí internetového vyhledávače je možné zjistit technické parametry tohoto materiálu. Např. z webových stránek společnosti BOHEMIA FR SYSTEMS vyplývá, že se jedná o špičkový plastomerický speciální modifikovaný hydroizolační pás s vynikajícími vlastnostmi vyrobený ze směsi na bázi destilovaného bitomenu a příměsi APP a polyolefinů. Pás je silně armován netkaným polyesterovým rounem s dlouhým vláknem spunbond, compositní vložkou var. PA (podle faktury, tuto variantu společnost TEGOS použila) a je určen pro jednovrstvý systém plochých střech. Jedná se o vrchní vrstvu s minerálním hrubozrnným posypem zaručujícím mechanickou a teplotní odolnost materiálu a jeho estetický vzhled. Z těchto obecně dostupných informací dle žalovaného vyplývá, že materiál IPERTEC 40 PA 5,5 natur. je určen pro jednovrstvý systém izolace plochých střech. Použití tohoto materiálu jako podkladní vrstvy dvouvrstvého systému plochých střech je logicky nevhodný, neboť je opatřen povrchovou úpravou (posypem) bránící řádnému přitavení následující hydroizolační vrstvy. Ing. J. ve svém posouzení nekonkretizoval rozsah tvrzené opravy v roce 2004. Sondy, o kterých se zmiňuje nejsou samy o sobě bez laboratorního rozboru schopny konkrétně určit použitý materiál jednotlivých vrstev střešního souvrství, natož určit jejich stáří. Mimo jiné sondy ve spojích (překrytí jednotlivých pásů) prokážou dvě vrstvy i u jednovrstvého systému. Tvrzení Ing. J. není podloženo žádnou další dokumentací (situace s umístěním soud, laboratorní rozbor, laboratorní určení stáří vrstev, průkazná dokumentace, fotodokumentace atd.). Tento důkazní prostředek proto žalovaný neosvědčil za důkaz o tom, že v roce 2004 byly provedeny deklarované stavební práce a že

žalobkyně oprávněně zahrnula do daňových nákladů faktury od společnosti KAV TRADING.

K požadavku žalobkyně správce daně zajistil zpřístupnění spisu společnosti KAV TRADING a s jeho obsahem byla žalobkyně seznámena dne 30.6.2011. Vyplynulo z něho, že u této společnosti byla dne 14.11.2005 zahájena daňová kontrola daně z příjmů právnických osob mimo jiné i za zdaňovacího období roku 2004. Ze zprávy vyplývá, že v jejím účetnictví byly zaúčtované faktury č. FD/1 ze dne 5.11.2004 v celkové výši 368.067 Kč, kterými byly společností AGENTURA PLATON fakturovány práce provedené na objektu č. 1 a 2 v Žatci. Ze spisu také vyplývá, že společnost KAV TRADING v tomto obchodním případě měla vystupovat jako zprostředkovatel dodávky prací pro žalobkyni (tedy nikoliv jako zhotovitel stavebních prací, jak tvrdila). Tyto práce byly společností KAV TRADING ve stejný den a ve stejných částkách přefakturovány na žalobkyni. V odpovědi na výzvu Finančního úřadu pro Prahu 10 společnost KAV TRADING sdělila, že práce na objektu v Žatci byly provedeny na objednávku žalobkyně a že společnost KAV TRADING se dle smlouvy o zprostředkování zavázala k zajištění stavební firmy, která by práce provedla (za zprostředkování podle smlouvy měla společnost KAV TRADING obdržet odměnu ve výši 2.000 Kč). Dále uvedla, že obchodní podmínky, týkající se provedení práce a ceny, si žalobkyně a AGENTURA PLATON upřesnily mezi sebou. Ze strany společnosti KAV TRADING ještě bylo doplněno, že předmětné práce neprováděla, nevlastní žádné doklady o nákupu materiálu potřebného pro provádění opravy, ve své evidenci nemá ani žádné nástroje, či přístroje potřebné k podobným pracím, ani nemá zaměstnance, kteří by na této akci pracovali. Finanční úřad pro Prahu 10 také zjistil, že AGENTURA PLATON byla zrušena registrace k DPH 27.4.2004, přesto předmětné faktury z listopadu 2004 vystavila s DPH. V té době ani společnost KAV TRADING nebyla plátcem DPH a přesto přefakturovala daňovému subjektu stavební práce včetně DPH.

Dle žalovaného Finanční úřad pro Prahu 10 jako místně příslušný společnosti AGENTURA PLATON, provedl šetření u této společnosti a ta popřela, že výše uvedené faktury byly společností AGENTUROU PLATON vystaveny (jsou na jiných tiskopisech, neodpovídá číselná řada, nesouhlasí podpis ani razítko), nejsou zahrnuty do jejího účetnictví a ani smlouva o zprostředkování nebyla jednatelem společnosti panem R. za AGENTURU PLATON podepsána (jiný podpis). Taktéž adresa společnosti AGENTURA PLATON na fakturách a pokladních dokladech je nesprávná, neboť od 4.2.2004 tato společnost změnila sídlo. V souvislosti s výsledkem dožádání jednatel žalobkyně ing. P. V. uvedl, že vůbec neví, že společnost AGENTURA PLATON existuje. Toto vyjádření je dle žalovaného v rozporu s vyjádřením společnosti KAV TRADING, která uvedla, že obchodní podmínky, týkající se provedení práce a ceny, si žalobkyně a AGENTURA PLATON upřesnily mezi sebou. Taktéž jednatel žalobkyně si nebyl vědom, že by uzavíral smlouvu o zprostředkování se společností KAV TRADING.

Z výše uvedeného dle žalovaného vyplývá, že při šetření provedeném v rámci daňové kontroly u společnosti KAV TRADING nebylo prokázáno, že byly stavební práce na opravě střechy v Žatci v roce 2004 skutečně provedeny. Nebylo prokázáno, že by takové práce provedla společnost KAV TRADING ani AGENTURA PLATON.

K další odvolací námitce žalovaný poukázal na ust. § 92 odst. 6 daňového řádu a uvedl, že žalobkyně požadovala vyslechnout více osob, aniž by tyto osoby identifikovala, aby je mohl správce daně předvolat. Rovněž neuvedla, které skutečnosti hodlá výsledkem navržených osob prokázat či vysvětlit. Jak je zřejmé z výše uvedeného, jednatel společnosti AGENTURA PLATON P. R. do protokolu ze dne 23. 2. 2006 uvedl, že stavební práce tato společnost na objektu v Žatci neprovedla. V důkazním řízení vedeném u společnosti KAV TRADING nebyla přítomnost AGENTURA PLATON jako dodavatele stavebních prací na opravách střechy daňového subjektu v Žatci prokázána, proto dle žalovaného nemohou být osoby v jejím okruhu relevantními svědky v tomto daňovém řízení. Jednatel žalobkyně navíc do protokolu sepsaného dne 25.6.2007 uvedl, že neví, že společnost AGENTURA PLATON existuje. Potom jeho požadavek na výsledky svědků z této společnosti se dle žalovaného jeví jako účelový. Dále žalovaný zdůraznil, že povinností žalobkyně bylo prokázat, že jím zahrnuté faktury č. 2004256 a 2004264 od společnosti KAV TRADING do daňových nákladů sloužily k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Tuto skutečnost nemohly osvědčit osoby z AGENTURY PLATON, neboť při vystavování těchto faktur nebyly přítomny a práce na nich uvedené neprovedly. Správce daně dle žalovaného proto navržený důkazní prostředek výsledkem osob ze společnosti AGENTURA PLATON oprávněně nepřipustil.

Dle žalovaného správce daně postupoval při svém rozhodování podle § 8 daňového řádu a hodnotil důkazy podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti, přitom přihlédl ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo. Zároveň při uplatňování daňových zákonů v daňovém řízení vycházel ze skutečného obsahu právních úkonů a jiných skutečností a nepřihlédl k formálnímu předstírání úkonu ze strany daňového subjektu. Správce daně oprávněně došel k závěru, že žalobkyně předloženými důkazními prostředky neprokázala, že oprava střechy na objektu v Žatci byla provedena společností KAV TRADING v roce 2004 a že uplatněné částky v daňových nákladech v celkové výši 832.300 Kč byly vynaloženy v souladu s ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

Ve včas podané žalobě se žalobkyně domáhala přezkoumání napadeného rozhodnutí žalovaného, jeho zrušení a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. Setrvala na právním názoru vysloveném v odvolání, že z rozhodnutí správce daně nevyplývá, o jaký druh rozhodnutí se jedná, pouze z jeho obsahu je patrné, že se jedná o daň z příjmů. Tento postup je v rozporu s ust. § 147 odst. 1 daňového řádu, podle kterého lze daň stanovit rozhodnutím, které se označuje jako platební výměr, dodatečný platební výměr nebo hromadný předpisný seznam. Pokud správce daně

takto rozhodnutí, kterým byla žalobkyni stanovena daň z příjmů, neoznačil, jedná se o rozhodnutí nezákonné.

Žalobkyně v žalobě napadla i postup žalovaného při hodnocení důkazů. Tvrdila, že žalovaný nedostál povinnosti dané ust. § 8 daňového řádu. Sdělila svoje přesvědčení, že opravu střechy provedenou společností KAV TRADING v roce 2004 dostatečně prokázala, proto je třeba náklady v celkové výši 832.300 Kč hodnotit jako náklady uznatelné dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Doložila jako důkazní prostředek stanovisko Ing. R. J. ze dne 12.10.2010 z něhož vyplývá, že oprava střechy proběhla právě v roce 2004 a byly položeny dvě vrstvy izolace. Žalovaný neprokázal opak a všechny jeho závěry opírající se o informace z internetu nevyvracejí vznik daňových nákladů v roce 2004. Žalobkyně poukázala i na to, že žalovaný ve svých závěrech vycházel z výpovědi F. M., která byla zaznamenána při vysvětlení podaném podle § 158 odst. 5 trestního řádu dne 21.8.2008 na Policii České republiky. Správce daně ani žalovaný F. M. jako svědka nevyslechli, ačkoliv to žalobkyně požadovala. Dle jejího názoru nelze v daňovém řízení použít výpověď podanou dle § 158 odst. 5 trestního řádu, neboť žalobkyně neměla možnost klást F. M. otázky, a on jako podezřelý nemusel vypovídat pravdu. Žalobkyně dále tvrdila, že správce daně nebo žalovaný mohli vyslechnout znalce Ing. R. J. k jeho posouzení technického stavu střechy ze dne 12.10.2010. Správce daně ani žalovaný ho nevyslechli, je proto zpochybňování jeho závěrů v rozporu s ust. § 92 daňového řádu, a je to pouhé tvrzení, neboť důkazní břemeno bylo přeneseno na správce daně.

V závěru žaloby žalobkyně vznesla námitku prekluze práva daň doměřit.

Žalovaný se v písemném vyjádření k žalobě odvolal na podrobné odůvodnění svého rozhodnutí. Uvedl, že se k námitce nezákonnosti rozhodnutí správce daně vyjádřil na straně 4 svého rozhodnutí. Poukázal na znění § 147 odst. 1 daňového řádu s tím, že označení rozhodnutí jako „rozhodnutí“ nikoliv „dodatečný platební výměr“ nezpůsobilo jeho nicotnost. Nebylo zatíženo takovou závažnou vadou, která by způsobila faktickou neexistenci samotného správního aktu, který by nemohl zakládat povinnosti daňového subjektu. Rozhodnutí správce daně má všechny náležitosti rozhodnutí stanovené v § 102 daňového řádu a jeho neoznačení jako „dodatečný platební výměr“ není vada natolik intenzivní, aby po daňovém subjektu nebylo možno spravedlivě žádat, aby rozhodnutí respektoval. Předmětné rozhodnutí nebylo vydáno v rozporu se zákonem, jak tvrdí žalobkyně.

Dále žalovaný konstatoval, že podrobně v předmětném rozhodnutí uvedl, na základě jakých skutečností došel k závěru, proč žalobkyně neprokázala, že oprava střechy na objektu v Žatci byla nákladem vynaloženým v souvislosti s ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů a podrobně se zabýval žalobkyní citovaným důkazním prostředkem „Posouzení technického stavu“ vyhotoveným Ing. R. J. dne 12.10.2010. Nesouhlasil ani s tvrzením žalobkyně, že závěr o provedení druhé vrstvy izolace byl osvědčen správcem daně v protokole o místním šetření ze dne

13.3.2006, čj. 33826/06/243932/3041. Odkázal na str. 14 odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí.

K námitce poukazující na neprovedení opakovaného výslechu navrhovaného svědka F. M. za účasti žalobkyně se žalovaný odkázal na str. 5 – 8 svého rozhodnutí. Dle přesvědčení žalovaného použitím svědecké výpovědi F. M., provedené Policií České republiky, neporušil daňový řád, protože shromáždil další důkazní prostředky, ať již navržené daňovým subjektem či získané správcem daně, které vyhodnotil ve vzájemné souvislosti s ostatními důkazními prostředky zajištěnými v průběhu daňového řízení. Listiny ve věci podezření ze spáchání trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby byly správci daně poskytnuty zákonným způsobem prostřednictvím Okresního státního zastupitelství v Náchodě a Policie České republiky. Uvedené listiny byly žalobkyni zpřístupněny, seznámila se s jejich obsahem, mohla navrhopvat další důkazní prostředky (to také činila), které by zjištění vyplývající z dotyčných listin upřesnily, korigovaly či vyvrátily. Výpověď svědka F. M. nebyla v rozporu s ostatními důkazními prostředky, které žalovaný řádně vyhodnotil.

Žalovaný tvrdil, že námitkou prekluze se zabýval na str. 16 a 17 svého rozhodnutí a došel k závěru, že daň za zdaňovací období roku 2004 bylo možné doměřit do 31.12.2012.

V závěru navrhl, aby krajský soud žalobu jako nedůvodná v plném rozsahu zamítl.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních námitek v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního s.ř.s. Učinil tak bez nařízení jednání dle jeho § 51 odst. 1, když souhlas žalobkyně i žalovaného s takovým postupem byl dán za dodržení podmínek stanovených ve větě druhé zmíněného zákonného ustanovení. O věci usoudil následovně.

V úvodu se krajský soud zaměřil na posouzení oprávněnosti námitky prekluze práva daň vyměřit. Mezi účastníky není sporu o tom, že dne 25.9.2006 byla u žalobkyně zahájena daňová kontrola daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2004, která byla ukončena dne 23.10.2006. Žalobkyni byla doměřena daňová povinnost ve výši 59.640 Kč. Dne 6.11.2009 správce daně obdržel žádost Okresního státního zastupitelství v Náchodě o zaslání podkladů k trestnímu řízení ve věci trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 trestního zákona, týkající se konkrétně zaúčtování účetních dokladů č. 200400256 a 200400264 od společnosti KAV TRADING za opravy střechy objektu v Žatci. Správce daně podle § 54 odst. 1 písm. b) a § 55 odst. 1 a 2 zákona o správě daní nařídil z úřední povinnosti obnovu daňové kontroly daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2004 rozhodnutím ze dne 2.12.2009. V obnoveném řízení vydal 12.9.2011, pod č.j. 163076/11/243912604961, rozhodnutí, kterým dodatečně vyměřil daňovou povinnost ve výši 292.600 Kč a žalovaný odvolání do něho zamítl.

žalobou napadeným rozhodnutím dne 30.4.2012 a doručil ho žalobkyni dne 30.4.2012.

Krajský soud se při posuzování námitky prekluze práva daň vyměřit přiklonil k závěrům, které vyslovil NSS v rozsudku ze dne 23. února 2010, č.j. 7 Afs 20/2007 – 73. V něm vyslovil, že „*Podle § 54 odst. 3 daňového řádu musí být žádost o obnovu řízení podána do šesti měsíců ode dne, kdy se žadatel dozvěděl o důvodech obnovy řízení, nejpozději však před uplynutím lhůty, ve které zaniká právo daň vyměřit nebo doměřit. Podle této zvláštní úpravy je tedy objektivní lhůta pro podání žádosti o obnovu řízení ztotožněna s prekluzivními lhůtami pro vyměření daně podle § 47 odst. 1 a 2 daňového řádu. Podle § 55 odst. 2 daňového řádu správce daně nařídí obnovu z úřední povinnosti, pokud nezaniklo právo na vyměření daně. I zde je tedy zvláštní lhůta pro případ obnovy řízení z úřední povinnosti vázána na prekluzivní lhůty pro vyměření daně podle § 47 odst. 1 a 2 daňového řádu.*

Jiné lhůty daňový řád v ustanoveních pro obnovu řízení nestanoví, a to ani pro vydání nového rozhodnutí v obnoveném řízení (§ 55 odst. 6 daňového řádu) ani pro rozhodnutí o případném odvolání proti novému rozhodnutí v obnoveném řízení (§ 55 odst. 8 daňového řádu). Je tedy třeba vycházet z toho, že pro možnost obnovy řízení na žádost daňového subjektu je rozhodující, aby objektivní lhůta podle § 54 odst. 3 daňového řádu ve spojení s § 47 odst. 1 a 2 daňového řádu (stejně jako subjektivní šestiměsíční lhůta podle § 54 odst. 3 daňového řádu) byla zachována v okamžiku podání žádosti o obnovu řízení. Smyslu a účelu tohoto ustanovení by odporoval výklad, podle něhož by i v případě včasného podání žádosti o obnovu podle § 54 odst. 3 daňového řádu nebylo možné povolit obnovu řízení ani provést obnovené řízení, protože by mezitím uplynula lhůta podle § 47 odst. 1 daňového řádu. Obdobně pro nařízení obnovy řízení z úřední povinnosti je rozhodující, aby rozhodnutí o nařízení obnovy bylo vydáno a daňovému subjektu doručeno ve lhůtách pro vyměření (doměření) daně podle § 47 odst. 1 a 2 daňového řádu, pokud je tato lhůta zachována, nemůže již následné uplynutí lhůty podle § 47 odst. 1 daňového řádu ovlivnit průběh obnoveného řízení. Je tedy možné uzavřít, že v případě včasného podání žádosti o obnovu řízení již běh lhůty podle § 47 odst. 1 daňového řádu nijak neovlivní další průběh řízení o povolení obnovy a v případě jejího povolení ani další průběh obnoveného řízení (včetně příp. navazujícího řízení o odvolání proti novému rozhodnutí v obnoveném řízení). Obdobně to platí v případě včasného nařízení obnovy z úřední povinnosti. Na tato navazující řízení se ovšem opět v plném rozsahu uplatní desetiletá lhůta podle § 47 odst. 2 daňového řádu, resp. její část, která v okamžiku podání žádosti o obnovu, příp. v okamžiku nařízení obnovy z úřední povinnosti ještě zbývá“.

Ust. § 47 odst. 1 daňového řádu ve znění platném ke dni nařízení obnovy stanoví, že pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak, nelze daň vyměřit ani doměřit, či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost, nebo do tří let od vzniku daňové povinnosti u těch daní, které nemají zdaňovací období.

Podle jeho odst. 2 byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven. Vyměřit a doměřit daň však lze nejpozději do deseti let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení, nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde byla současně povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat.

Podle § 54 odst. 3 zákona o správě daní žádost o obnovu řízení musí být podána do šesti měsíců ode dne, kdy se žadatel prokazatelně dozvěděl o důvodech obnovy řízení, nejpozději však před uplynutím lhůty, ve které zaniká právo daň vyměřit nebo doměřit. Tyto lhůty nelze prodloužit ani povolit navrácení v předešlý stav.

Ze shora popsaného skutkové stavu vyplývá, že k zahájení daňové kontroly na dani z příjmů právnických osob za rok 2004 došlo dne 25.9.2006. Jednalo se nepochybně o úkon, kterým byl přerušen běh promlčecí doby ve smyslu ust. § 47 odst. 2 zákona o správě daní a počínaje 31.12.2006 běžela nová tříletá lhůta, která skončila až 31.12.2009. Správce daně vydal rozhodnutí o nařízení obnovy řízení dne 2.12.2009 a žalobkyni ho doručil dne 9.12.2009, tedy ve lhůtě dané citovaným ust. § 47 odst. 2 zákona o správě daní. Zároveň dodržel i druhou podmínku stanovenou v § 54 odst. 3 citovaného zákona, když se o okolnostech vedoucím k nařízení obnovy řízení dozvěděl dne 6.11.2009.

Jak bylo uvedeno ve shora citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu, na řízení navazující na nařízenou obnovu řízení se ovšem opět v plném rozsahu uplatní desetiletá lhůta podle § 47 odst. 2 daňového řádu, resp. její část, která v okamžiku podání žádosti o obnovu, příp. v okamžiku nařízení obnovy z úřední povinnosti ještě zbývá. Ta uplyne nejdříve dne 31.12.2014. Tyto lhůty zůstávají nezměněné i po účinnosti daňového řádu, a to s ohledem na jeho ust. § 264 odst. 4 (a § 148 odst. 1, 2 písm. c/ a odst. 5)

Po té, co krajský soud uzavřel, že rozhodnutí správce daně i žalovaného byla vydána v době, kdy ještě nezaniklo právo vyměřit žalobkyni daň z příjmů za zdaňovací období roku 2004, zaměřil se na důvodnost další její námitky, která poukazovala na nezákonnost rozhodnutí správce daně o dodatečném vyměření daně, když toto rozhodnutí nebylo označeno v souladu s ust. § 147 odst. 1 daňového řádu. Podle citovaného ustanovení správce daně v nalézacím řízení stanoví daňovému subjektu daň rozhodnutím, které označuje jako platební výměr, dodatečný platební výměr nebo hromadný předpisný seznam. Krajský soud shodně jako žalobkyně i žalovaný musí konstatovat, že správce daně citované ustanovení nerespektoval, když rozhodnutí o doměření daně označil jako rozhodnutí, nikoliv jako dodatečný platební výměr. Podle názoru krajského soudu však i dodatečný platební výměr je, jak z citovaného ust. § 147 odst. 1 daňového řádu vyplývá, rozhodnutím a pouhá absence bližšího označení tohoto rozhodnutí není pochybení takové intenzity, která by ho činila nezákonným. Jak uvedl žalovaný rozhodnutí správce daně má

všechny náležitosti stanovené v § 102 daňového řádu, je z něho jednoznačně patrné, kdo ho vydal, je označen číslem jednací, označuje příjemce rozhodnutí, stanoví jaká daň se jím žalobkyni ukládá, za jaké zdaňovací období, podle jakých předpisů a v jaké výši. Obsahuje lhůtu k plnění, poučení, podpis úřední osoby – ředitelky Finančního úřadu v Náchodě a datum jeho vydání. Rozhodnutí je i ve smyslu ust. § 102 odst. 2 až 4 stručně odůvodněno, v podrobnostech odkazuje na zprávu z daňové kontroly. Nic tedy nebrání tomu, aby bylo žalobkyní podle něho plněno. Krajský soud proto uzavřel, že námitka žalobkyně není důvodná a zmíněné pochybení nečiní toto rozhodnutí nezákonným.

Další námitky žalobkyně pak směřovaly proti postupu žalovaného při hodnocení shromážděných důkazních prostředků a proti závěrům správce daně vedoucím k doměření daně z příjmů právnických osob za rok 2004. Tvrdila, že žalovaný nedostal povinnosti dané ust. § 8 daňového řádu a sdělila svoje přesvědčení, že opravu střechy provedenou společností KAV TRADING v roce 2004 dostatečně prokázala. Jako důkazní prostředek podporující toto tvrzení předložila stanovisko Ing. R. Ju. ze dne 12.10.2010, nazvané „Posouzení technického stavu“, z něhož vyplývá, že oprava střechy proběhla právě v roce 2004 a byly položeny dvě vrstvy izolace. Tento závěr osvědčil i správce daně v protokolu o místním šetření, provedeném dne 13.3.2001. Tento protokol je veřejnou listinou. Žalovaný se opírá pouze o informace z internetu, které nevyvracejí vznik daňových nákladů v roce 2004. a vycházel z výpovědi F. M., která byla zaznamenána při vysvětlení podaném podle § 158 odst. 5 trestního řádu dne 21.8.2008 na Policii České republiky, aniž byl vyslechnut jako svědek v daňovém řízení, ačkoliv to žalobkyně požadovala. Dle názoru žalobkyně nelze v daňovém řízení použít jeho výpověď podanou dle § 158 odst. 5 trestního řádu, neboť neměla možnost mu klást otázky, a on jako podezřelý nemusel vypovídat pravdu. Dle žalobkyně správce daně ani žalovaný nevyslechli znalce R. J. k jeho posouzení technického stavu střechy ze dne 12.10.2010.

Krajský soud si z obsahu správního spisu ověřil, že správce daně na základě sdělení Okresního státního zastupitelství v Náchodě nařídil v souladu s ust. § 54 odst. 1 zákona o správě daní rozhodnutím ze dne 2.12.2009, č.j. 116602/09-243932603041, obnovu řízení, a to v rozsahu prověření oprávněnosti vynaložených nákladů na dosažení, zajištění a udržení příjmů u stavebních prací na objektu střechy č. 1 a 2. v Žatci, fakturovaných společností KAV TRADING fakturami č. 200400256 ze dne 5.11.2004 a č. 200400264 ze dne 11.11.2004. Toto rozhodnutí nabylo právní moci a ve znovu otevřeném řízení správce daně prostřednictvím Finančního úřadu v Děčíně šetřil, v jakém rozsahu provedla opravu zmíněné střechy společnost TEGOS v roce 2003. Z listinných podkladů předložených jednatelem společnosti V. S. a z výsledku svědků Z. E., V. S. a V. S. lze uzavřít, že v roce 2003 provedla společnost TEGOS opravu celé střechy za použití materiálu IPERTEC 40 v množství 990 m². Protože množství použitého materiálu dle cenové nabídky ze dne 20.3.2003, smlouvy o dílo ze dne 16.4.2003, doložených faktur a výsledků svědků odpovídalo

rozměru celé střechy a byl položen v jedné vrstvě, má krajský soud za prokázané, že společnost TEGOS v roce 2003 provedla opravu celé střechy. Žalovaný pro podporu tohoto závěru použil také informace, které o materiálu použitém na opravu střechy společností TEGOS tj. hydroizolačních pásech IPERTEC 40, získal na internetových stránkách. Žalobkyně tento postup v žalobě napadla s tím, že závěry opírající se o informace z internetu nevyvracejí vznik daňových nákladů v roce 2004. Krajský soud k tomu ve shodě se žalovaným uvádí, že se žalobkyně mylí, pokud se domnívá, že náklady na opravu střechy, zahrnuté do nákladů roku 2004 na základě faktur společnosti KAV TRADING, byly správcem daně vyloučeny z daňově uznatelných nákladů na základě údajů zjištěných na webových stránkách. Žalovaný na str. 5 až 16 svého rozhodnutí podrobně rozebral všechny provedené důkazy a svůj závěr o tom, že žalobkyně neprokázala, oprávněnosti zařazení dokladů za úhradu stavebních prací na opravě střechy fakturovaných společností KAV TRADING do nákladů vynaložených nákladů na dosažení, zajištění a udržení příjmů rozhodně neopřel pouze o svá zjištění o technických parametrech použité střešní krytiny, která si opatřil na webových stránkách. Na podrobné zdůvodnění žalovaného krajský soud v plném rozsahu odkazuje.

Správce daně dále v průběhu daňového řízení požádal Policii ČR o poskytnutí zápisu z jednání, které proběhlo s F. M.. Z fotokopie úředního záznamu o podaném vysvětlení podle § 158 odst. 5 trestního řádu vyplynulo, že po poučení o povinnosti vypovídat pravdu a nic nezamlčet, s upozorněním na následky za uvedení vědomé nepravdivých údajů vypověděl, že ho v roce 2004 až 2005 navštívil v Praze pan V. (jednatel žalobkyně) a nabídl mu obchod. Požadoval orazítkování příjmových dokladů na snížení daňového základu za stavební činnost (výstavbu střech v Žatci), což provedl a dostal za tuto službu 20.000 Kč. Pokud žalobkyně namítala, že slyšený F. M. nemusel vypovídat pravdu, krajský soud připomíná, že jako podezřelý ze spáchání trestného činu dle § 148 trestního zákona se k vytýkanému činu svojí výpovědí prakticky přiznal. Těžko lze připustit, že by vypovídal nepravdivě jen proto, aby si přivodil trestní stíhání.

Žalobkyně požadovala, aby byl výslech F. M. v daňovém řízení opakován. Správce daně se ho pokusil předvolat, jeho místo pobytu se mu nepodařilo zjistit ani když požádal o spolupráci Policií České republiky – Službu cizinecké policie republiky. Krajský soud si je vědom, že podle rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 22.7.2009, č.j. 1 Afs 19/2009-57, provedení důkazu listinou zachycující výpověď osoby v trestním řízení (§ 31 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků), pokud výpověď téže osoby nemohla být opětovně provedena v řízení daňovém, je omezením zásady bezprostřednosti dokazování. Není proto možné, aby takovýto důkaz, mající svůj původ v trestním řízení, byl jediným rozhodujícím důkazem, kterým by správce daně unesl své důkazní břemeno zpochybňující účetnictví daňového subjektu. V posuzovaném případě výpověď F. M. nebyla jediným ani zásadním důkazem pro závěr správce daně a žalovaného, že oprava střechy v roce 2004, jak byla účtovaná společností KAV TRADING, nebyla žalobkyní prokázána. Správce daně se s tímto zjištěním

nespokojil, ale vedl další šetření zaměřené na získání dostupných podkladů potřebných k objasnění okolností, týkajících se opravy střechy na objektu žalobkyně a doby, kdy byla skutečně opravena. Pokud žalobkyně v žalobě vytýká správci daně a žalovanému, že nevyslechli F. M., krajský soud podotýká, že pokud navrhla slyšet tuto osobu jako svědka, bylo její povinností sdělit správce daně i jeho adresu. Pokud se ale na takto označené adrese ani na adrese sídla společnosti KAV TRADING nezdržoval a žalovaný jeho současné místo pobytu nezjistil ani šetřením na Policii České republiky – Službě cizinecké policie republiky, nelze mu vytýkat jakékoliv procesní pochybení.

Krajský soud se s hodnocením shromážděných důkazních prostředků učiněným žalovaným ztotožňuje. Zcela ve shodě se žalovaným zastává i názor, že je mimo logiku věci, aby v době, kdy byla střecha po opravě společností TEGOS ještě v záruce, ji žalobkyně nechala znovu celou pokrýt a společnosti KAV TRADING zaplatila plnou cenu.

Žalobkyně se v žalobě odvolávala na písemnost označenou „Posouzení technického stavu“, kterou vyhotovil Ing. R. J. dne 22.10.2010. V ní uvedl, že na objednávku žalobkyně prohlédl dne 12.10.2010 budovu zapsanou na LV 6350 v k.u. Žatec. Konstatoval, že na budově byla prováděna běžná údržba, až na rok 2003, kdy byla provedena generální oprava střechy položením jedné vrstvy izolace IPERTEC. V roce 2004 byla položena druhá vrstva, což potvrdily sondy. Toto posouzení neodkazuje na žádné přílohy a spolu s přípisem zástupce žalobkyně byla k tomuto posouzení připojena kopie výpisu z katastru nemovitostí, kopie katastrální mapy a pět velmi špatných kopií fotografií jednak samotného objektu a pak pravděpodobně sporné střechy. Z nich dle názoru krajského soudu rozhodně nelze vysledovat a potvrdit sdělení znalce o provedení sond, ani zjistit, že střechu pokrývají dvě vrstvy izolace IPERTEC. Jak a na kolika místech tvrzené sondy provedl znalec nespécifikoval, ke svému posouzení nepřiložil ani žádný objektivní zápis, ani výsledky šetření potřebné k identifikaci použitého materiálu. Kromě jeho tvrzení neexistuje přesvědčivý důkaz o tom, že jsou na střeše skutečně položeny dvě vrstvy izolace IPERTEC. Nelze totiž přehlédnout, že společnost TEGOS pokládala vrstvu izolace IPERTEC na stávající izolaci. Žalobkyní předložené posouzení znalce rozhodně nepotvrdilo, že v roce 2004 byla na stávající izolaci IPERTEC položena společností KAV TRADING druhá vrstva téže izolace. Pro uvedenou neprůkaznost proto posouzení znalce ztrácí svoji přesvědčivost i důkazní sílu. Pokud žalobkyně chtěla prokázat tvrzené skutečnosti, musela by vzhledem ke stavu důkazního řízení předložit důkaz přesvědčivější. Žalobkyně v žalobě také uvedla, že správce daně případně žalovaný mohli výslechem znalce Ing. R. J. prověřit jeho závěry uvedené v posouzení ze dne 12.10.2010. Krajský soud k tomu podotýká, že v průběhu daňového řízení žalobkyně výslechem tohoto znalce nenavrhla a výslovně to nežádala ani v žalobě. Jeho závěry vyslovené ve zmíněném posouzení žalovaný ve svém rozhodnutí hodnotil v kontextu s dalšími shromážděnými důkazními prostředky. Se závěry žalovaného se krajský soud ztotožňuje a na rozdíl od žalobkyně je

přesvědčen, že žalovaný všechny shromážděné důkazní prostředky hodnotil v souladu s § 8 daňového řádu.

Při hodnocení postupu správce daně vycházel krajský soud jednak z ust. § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů a jednak z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. 2 Afs 24/2007-119, rozsudek ze dne 30. 4. 2008, čj. 1 Afs 15/2008-100 a rozsudek ze dne 15. 5. 2009, čj. 5 Afs 53/2008-70) z níž vyplývá, „že prvotní břemeno tvrzení i důkazní břemeno leží na daňovém subjektu, který v první fázi splní svou povinnost tvrzení tím, že předloží formálně bezvadné daňové přiznání, a prvotní břemeno důkazní unese již tím, že předloží účetnictví (resp. jinou zákonem stanovenou evidenci), které koresponduje se skutečnostmi uvedenými v daňovém přiznání. V takovém případě se důkazní břemeno přesouvá na správce daně, který musí prokázat důvodné pochybnosti o tom, že ve vztahu k tvrzením uvedeným v daňovém přiznání je účetnictví daňového subjektu věrohodné, úplné, průkazné nebo správné. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je (opět) 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 (blíže viz oba citované rozsudky).“

Jak vyplývá ze shora nastíněného skutkového stavu, v obnoveném řízení měl správce daně k dispozici výpověď F. M., která zásadním způsobem zpochybnila, že žalobkyní předložené formální doklady – faktury vystavené společností KAV TRADING na opravu střechy na objektu v Žacléři byly doklady o skutečně vynaložených nákladech ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. V průběhu obnoveného daňového řízení pak správce daně shromáždil řadu dalších důkazů, které jeho závěry planě podporují. Důkazní břemeno tak bylo přesunuto opět na žalobkyni. Ta sice určité důkazní prostředky navrhla a předložila, avšak prokázat své tvrzení se jí přesto nepodařilo.

Krajský soud proto musel žalobou jako nedůvodnou ve smyslu ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítnout.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobkyně nebyla ve věci úspěšná, právo na náhradu nákladů řízení jí proto nevzniklo. Ze spisu nevyplývalo, že by žalovanému náklady v souvislosti s tímto řízením vznikly.

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). 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 Hradci Králové dne 29. března 2013

Mgr. Marie Kocourková, v.r.
předsedkyně senátu