



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a Mgr. Jiřího Gottwalda v právní věci žalobce **VIASERVIS, s.r.o.**, se sídlem v Novém Jičíně, Trlicova 1212/38, zastoupeného Mgr. Martinou Pešákovou, advokátkou se sídlem v Šumperku, Kozinova 2, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, o přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 22.12.2010 č.j. 11541/09-1202-802322 a č.j. 11664/09-1202-802322, ve věci daní z příjmů právnických osob,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 22.12.2010 č.j. 11541/09-1202-802322 a č.j. 11664/09-1202-802322 **se zrušují** a věci **se vracejí** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 13.075,- Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Martiny Pešákové, advokátky se sídlem v Šumperku, Kozinova 2.

O d ů v o d n ě n í :

Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě (jehož působnost přešla s účinností od 1.1.2013 dle § 19 odst. 1 a § 20 odst. 1 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, v platném znění na Odvolací finanční ředitelství – dále jen „žalovaný“) ze dne 22.12.2010 č.j. 11541/09-1202-802322 a č.j. 11664/09-1202-802322, kterými byla zamítnuta odvolání žalobce proti rozhodnutím Finančního úřadu v Novém Jičíně ze dne 11.8.2009 č.j. 77542/09/374912802633 a č.j. 77548/09/374912802633, jimiž byly žalobci vydány dodatečné platební výměry na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2005 a roku 2006.

V žalobě žalobce vyjádřil nesouhlas s napadenými rozhodnutími a má za to, že rozhodnutí byla vydána na základě nedostatečně zjištěného skutkového stavu. Žalobce uvedl, že podniká při opravách silnic a část zakázek zpravidla řeší subdodavatelsky, když si najímá subdodavatele na drobné výprávkové nerovnosti vozovek a trhlin před pokládáním asfaltového koberce. V roce 2005 a na počátku roku 2006 si takto subdodavatelsky najímal společnost FRAMM s.r.o., se kterou realizoval více zakázek. Na podzim roku 2005 došlo k poruše nátěrového stroje Schaffer, který byl dán do opravy a práce, které s ním měly být provedeny, byly objednány u společnosti FRAMM s.r.o. Konkrétně se jednalo o položku zhotovení dvouvrstvého asfaltového nátěru na silnici Luhačovice – Kladná – Žilín. Žalobce také v uvedeném období nebyl vlastníkem kolového nakladače, který je při práci na opravách silnic nezbytný a toto zařízení si pronajal od společnosti FRAMM s.r.o. U stejné společnosti objednal rovněž čištění přepravníků živice. Správce daně po provedeném dokazování dospěl k závěru, že má za prokázané, že žalobce uvedená plnění dále poskytl svým odběratelům, ale nemá za prokázané, že je přijal od společnosti FRAMM s.r.o. Pokud jde o tuto společnost, zaslal správce daně dožádání místně příslušnému Finančnímu úřadu v Ostravě a vyslechl pouze bývalého jednatele Miroslava Migotu, který poskytnutí plnění popřel s tím, že společnost FRAMM s.r.o. uvedené faktury nevystavila a kromě něj nebyl nikdo ve firmě pověřen podepisováním faktur. Tuto výpověď správce daně vzal za jediný věrohodný důkaz a na jejím základě zamítl další důkazní návrhy žalobce, ačkoliv právě ze zprávy Finančního úřadu Ostrava plynou zásadní pochybnosti o fungování a řádném dokazování daňových povinností společnosti FRAMM s.r.o. od poloviny roku 2005. Dožádaný finanční úřad uvedl, že do dubna roku 2005 společnost FRAMM s.r.o. standardně vykazovala daňové povinnosti, avšak za období květen až listopad 2005 již nadměrné odpočty (celkem za rok 2005 uvedla uskutečněná zdanitelná plnění cca 18.000.000,- Kč), přiznání k dani z příjmů právnických osob nebylo za rok 2005 podáno vůbec. Nového jednatele, pana Š. se nepodařilo kontaktovat, nepodařilo se zajistit ani účetnictví společnosti. V průběhu roku 2006 byla na dožádání jiných finančních úřadů u této společnosti prováděna šetření. Sám Finanční úřad Ostrava vyslovil pochybnosti ohledně fungování této společnosti ve zkoumaném období. Žalobce správci daně sdělil, že dle telefonické konzultace s likvidátorem společnosti FRAMM s.r.o. JUDr. P.M., tomuto nebylo předáno účetnictví při zahájení likvidace a dále, že má informace o možném trestním stíhání M. M. v souvislosti s podnikáním, přičemž nelze vyloučit, že by mohlo jít i o daňové podvody. Pochybnosti o výpovědi tohoto svědka jsou pak podpořeny touto zprávou Finančního úřadu Ostrava. Podle žalobce s ohledem na nadměrné odpočty nelze vyloučit, že společnost přestala vést účetnictví, eventuálně

do něj přestala zařazovat faktury vystavené svým odběratelům, včetně faktur na plnění poskytnutá daňovému subjektu, včetně odvádění DPH. Tyto podezřelé skutečnosti však žalobce jako odběratel neměl možnost zjistit, když společnost fungovala standardně a i místně příslušný správce daně uvedené nesrovnalosti zjistil až v roce 2006. Podle žalobce však jednoznačně vznikla pochybnost o pravdivosti výpovědi svědka M., když jako jednatel společnosti se na těchto podezřelých skutečnostech patrně podílel. S těmito rozpory v provedeném dokazování se správce daně ani v původním rozhodnutí nijak nevypořádal. Po podání odvolání, kdy žalobce namítal rozpor s konstantní judikaturou a s ust. § 31 a § 32 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v platném znění (dále jen ZSDP) správce daně provedl dodatečně část navržených důkazů, a to výsledky svědků Z., K., H. a Ing. S. Dále byly předloženy doklady, že žalobce ve zkoumaném období hradil v hotovosti řadu výdajů, proto v pokladně byla běžně hotovost cca 800.000 – 1.500.000,- Kč, když zejména Ing. S. anebo pan F. prováděli v uvedeném období pravidelné výběry částek v řádu několika set tisíc korun z firemního účtu, aby v pokladně byla trvale dostatečná hotovost k zajištění chodu firmy včetně úhrady prací společnosti FRAMM s.r.o. Tyto nové důkazy správce daně i žalovaný vyhodnotili opět v rozporu s uvedenými zásadami. Z napadeného rozhodnutí je patrné, že žalovaný ve svém rozhodnutí (zejména pokud jde o výpovědi svědků H. a Ing. S.) citoval pouze účelově vybrané části výpovědí a tyto vytrhl z kontextu. V další části žaloby žalobce zrekapituloval konkrétní obsah svědeckých výpovědí svědků Z., K., H., Ing. S. Dále uvedl, že správce daně výpovědi svědků Ing. S., K. a Z. vyhodnotil jako neprůkazné. Výpověď svědka H. pak vyhodnotil jako nevěrohodnou. Shodné hodnocení pak převzal i žalovaný v napadeném rozhodnutí, když výslovně uvedl, že jednotlivé svědecké výpovědi a další předložené doklady nemohou obstát jako důkaz, když sám jednatel společnosti FRAMM s.r.o. M. M. vypověděl, že společnost deklarované práce neprovedla, faktury nevystavil a žalobce nezná. Žalovaný rovněž uvedl, že žádný ze svědků dostatečně věrohodně nepotvrdil, že deklarované plnění uskutečnila společnost FRAMM s.r.o. Podle žalobce svědci Z., Ing. S. a H. to uvedli výslovně a svědek H. podrobně popsal, že tomu byl osobně přítomen. Následně žalovaný zamítl opětovný výsledek jednatele společnosti FRAMM s.r.o. M., ačkoliv z provedeného dokazování vyplynuly rozpory všech provedených důkazů s jeho výpovědí a navíc i nové skutečnosti, na které nebylo možno se jej při první výpovědi dotazovat. Dále žalobce vytkl správci daně, že hodnotil důkazy jednotlivě a nikoliv v jejich souhrnu, hodnotil je naprosto jednostranně a účelově s cílem nepřipustit změnu svého původního stanoviska. Z hodnocení provedených důkazů je patrné, že správce daně od počátku věděl, že bez ohledu na jejich obsah a bez logických důvodů účelově setrvá na svém původním hodnocení. V souvislosti s prováděním dokazování a hodnocením důkazů poukázal žalobce na konstantní judikaturu správních soudů, např. rozsudek Krajského soudu v Ostravě sp. zn. 22Ca 542/2001 a dále na rozsudek Vrchního soudu v Praze sp. zn. 6 A 561/1994, rozsudek téhož soudu sp. zn. 6 A 139/1994. Dále rovněž na rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen NSS) sp. zn. 5 Afs 5/2008, v němž NSS vymezil pravidla hodnocení důkazů. Podle žalobce oproti závěrům žalovaného je nutno konstatovat, že s výjimkou výsledku svědka M. do sebe všechny provedené důkazy zapadají. Opět přitom odkázal na konkrétní vyjádření svědků Z., H. a Ing. S. Výpověď svědka M., který skutečnosti vyplývající ze svědeckých výpovědí shora označených svědků popírá, je dále znevěrohodněna zprávou Finančního úřadu Ostrava ohledně fungování společnosti FRAMM s.r.o. Podle žalobce všechny tyto důkazy tvoří logický a ucelený řetězec. Hodnocení důkazů správce daně i žalovaného pak jednoznačně vykazuje

známky libovůle správních orgánů. Žalobce dále zdůraznil, že požadavek správce daně, aby svědek prokázal výpověď, je zcela nesmyslný, neboť svědek v rámci své zákonné povinnosti podává svědeckou výpověď, která sama o sobě je důkazem. Svědek nemá žádnou povinnost svou svědeckou výpověď dokazovat a rozhodně nelze jeho výpověď považovat za nevěrohodnou s odůvodněním, že svá tvrzení neprokázal. Postupem správních orgánů bylo podle žalobce porušeno právo na spravedlivý proces.

Žalovaný ve vyjádření uvedl, že v rámci odvolacího řízení byly provedeny výslechy svědků, které žalobce během daňové kontroly požadoval, a to svědků Z., K., H., Ing. S. Žalovaný neprovedl pouze opakovaný výslech svědka M., bývalého jednatele společnosti FRAMM s.r.o., protože podle žalovaného nevyšly najevo nové skutečnosti, které by vyvolaly potřebu opakovaného výslechu tohoto svědka. Žalobce se výslechu svědka neúčastnil, i když byl správcem daně řádně informován, že výslech bude proveden. Dále žalovaný uvedl, že ze zprávy Finančního úřadu Ostrava III vyplývá, že jednatel společnosti FRAMM s.r.o. V. Š., který byl jednatelem od 24.1.2006 je nekontaktní, nepodařilo se zajistit ani účetnictví společnosti. Tato společnost podala přiznání k DPH za zdaňovací období leden až listopad 2005, přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2005 podáno nebylo. Šetřením za účelem ověření podnikatelské činnosti tohoto subjektu za zdaňovací období leden až prosinec 2005 byly zjištěny hlavní odběratelé společnosti; za období od května 2005 pak nebyly zjištěny žádné známky ekonomické činnosti této společnosti. Dne 11.3.2008 byla tato společnost vymazána z obchodního rejstříku. Z obsahu protokolu o výpovědi svědka M. M. podané dne 14.7.2008 na Finančním úřadě v Hodoníně bylo zjištěno, že je bývalým jednatelem společnosti FRAMM s.r.o. (jednatel do 5.12.2005). V roce 2005 byl jednatelem a zároveň jediným společníkem této společnosti. Ve své výpovědi uvedl, že společnost FRAMM s.r.o. předmětné faktury nevystavila, číslování, razítka a program, ve kterém byly vystaveny, neodpovídají fakturám společnosti, podpis na těchto fakturách není jeho a kromě něj nikdo nebyl pověřen podepisováním faktur. Žádné z uvedených prací společnost neprováděla a žalobce nezná. Tímto důkazem správce daně ve smyslu ust. § 31 odst. 8 písm. c) ZSDP prokázal existenci skutečností vyvracejících věrohodnost žalobcem deklarovaných prací od společnosti FRAMM s.r.o. V této chvíli bylo důkazní břemeno na straně žalobce, který měl ve smyslu ust. § 31 odst. 9 ZSDP prokázat jím tvrzené skutečnosti, tedy provedení deklarovaných prací od společnosti FRAMM s.r.o. Je nezbytné, aby žalobce prokázal nejen to, že došlo k provedení prací, ale i to, zda práce provedla osoba, která je uvedena jako dodavatel prací na fakturách, jimiž žalobce provedení prací dokládá. Jelikož v době provedení fakturace byl svědek M. jediným jednatelem společnosti FRAMM s.r.o., již samotná skutečnost, že faktury nebyly vystavené jím, vyvrací žalobcovo tvrzení, že dodavatelem prací byla společnost FRAMM s.r.o. Žalobcovo tvrzení o možném trestním stíhání svědka M., které může být důvodem pro jeho nepravdivou výpověď, není ničím podloženo. Tuto skutečnost nepotvrdila ani Policie České republiky ve svém sdělení ze dne 15.3.2010. Žalovaný navrhl zamítnutí žalob.

Krajský soud přezkoumal napadená rozhodnutí žalovaného, jakož i správní řízení, které jejich vydání předcházelo (§ 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění – dále jen s.ř.s.), přičemž byl vázán obsahem žalobních bodů obsažených v žalobě (§ 75 odst. 2 s.ř.s.).

Z obsahu správního spisu krajský soud zjistil, že dne 3.4.2008 byla u žalobce zahájena daňová kontrola na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2005 a 2006. V rámci daňové kontroly správce daně zjistil, že si žalobce uplatnil jako vynaložené náklady úhrady faktur vystavených dodavatelem společností FRAMM s.r.o. za provedené silniční práce. Z odpovědi dožádaného správce daně Finančního úřadu Ostrava III bylo zjištěno, že nový jednatel společnosti V. Š. (dle výpisu z obchodního rejstříku jednatelem od 24.1.2006 do 11.3.2008) je nekontaktní, nepodařilo se zajistit ani účetnictví společnosti. Společnost FRAMM s.r.o. byla v roce 2005 měsíčním plátcem DPH, přiznání byla podána za zdaňovací období leden až listopad 2005, přiznání k dani z příjmů právnických osob podáno nebylo. V přiznáních k DPH za období leden až duben 2005 společnost vykazovala daňové povinnosti, za období květen až listopad 2005 nadměrné odpočty, celkem za rok 2005 uvedla uskutečněná zdanitelná plnění ve výši cca 18.000.000,- Kč. Dožádaný správce daně dále zjistil, že v průběhu roku 2006 bylo prováděno u společnosti FRAMM s.r.o. šetření na základě dožádaní jiných finančních úřadů ve vztahu ke zdaňovacímu období roku 2005. Za období od května 2005 nebyly zjištěny žádné známky ekonomické činnosti společnosti. Přiznání k dani z příjmů za rok 2005 společnost nepodala. Další dožádaný správce daně Finanční úřad v Hodoníně sepsal dne 14.7.2008 protokol o ústním jednání č.j. 80658/08/309933/1713 se svědkem M. M., který byl dle výpisu z obchodního rejstříku jednatelem společnosti FRAMM s.r.o. od 17.5.1997 do 5.12.2005 a v době údajného uskutečnění zdanitelných plnění jediným jednatelem společnosti FRAMM s.r.o. Svědek vypověděl, že předmětné faktury společnost FRAMM s.r.o. v žádném případě nevystavila, číslování, razítka a program, ve kterém byly vystaveny, vůbec neodpovídají. Svědek rovněž neví, kdo faktury podepsal, ale určitě to není jeho podpis. Kromě jednatele nebyl nikdo ve firmě pověřen podepisováním faktur a na uvedených fakturách jsou zřejmé dokonce dva různé podpisy. Svědek uvedl, že žádné z uvedených prací firma FRAMM s.r.o. neprováděla a v uvedené době neměla ani kolový nakladač. Svědek popřel, že by firma prováděla jakékoliv práce pro žalobce a uvedl, že firmu žalobce vůbec nezná. Na základě těchto skutečností vyzval správce daně žalobce k doložení jím tvrzených skutečností výzvou ze dne 2.10.2008. V reakci na výzvu doložil žalobce doklady dne 27.10.2008 a 31.10.2008. Žalobce uvedl, že dle sdělení JUDr. P. M., likvidátora společnosti FRAMM s.r.o. při zahájení likvidace nebyly doloženy účetní doklady této společnosti a k likvidaci byl použit pouze hmotný majetek. Žalobce doložil k faktuře č. 250100114 dohodnutou cenu na zakázce a doložil zápis o odevzdání a převzetí prací ze dne 29.7.2005 objednatele Správa silnic Moravskoslezského kraje a k faktuře č. 250100116 uvedl dohodnutou cenu a doložil zápis o odevzdání a převzetí prací ze dne 31.7.2005 objednatele Ředitelství silnic a dálnic ČR, Správa Zlín. V písemnosti ze dne 16.12.2008 (reakce na výzvu správce daně ze dne 19.11.2008) žalobce blíže specifikoval plnění dle výše uvedených faktur a způsob jejich úhrady konečnými odběrateli formou bankovního převodu, doložil výpisy z účtů, navrhl provést místní šetření na jednotlivých stavbách a výsledkům svědků uvedených v zápise o odevzdání a převzetí prací. Správce daně provedl u dožádaných správců daně výsledky svědků M. V. a Ing. P. Š., které však neprokázaly provedení prací společností FRAMM s.r.o. Další důkazy správce daně neprovedl a nepřistoupil ani k žalobcem navrhovanému opakovanému výsledku svědka M.M., neboť tento výsledek byl již proveden. V rámci projednání a předání zpráv o daňové kontrole (protokol ze dne 16.7.2009 č.j. 69544/09/374931800132) navrhl žalobce provedení dalších důkazů, a to opětovný výsledek M. M., dále výsledek svědka Ing. S., který byl v letech 2005 až 2006 většinovým společníkem žalobce a který je podepsán na objednávkách pro

společnost FRAMM s.r.o. a měl by vypovědět, s kým ze společnosti FRAMM s.r.o. jednal a komu vyplácel plnění za vykonanou práci, dále výslech svědka Z. a svědka K. Rozhodnutími ze dne 11.8.2009 č.j. 77542/09/374912802633 a č.j. 77548/09/374912802633 vydal správce daně dodatečné platební výměry na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2005 a 2006. Proti těmto rozhodnutím podal žalobce odvolání, v němž mj. zopakoval své návrhy na výsledky svědků Ing. S., L. Z., T. K. a M. H. Tyto svědecké výpovědi byly dodatečně provedeny v rámci odvolacího řízení. Svědek Ing. E. S. byl vyslechnut správcem daně poprvé již před vydáním prvostupňových rozhodnutí, a to dne 26.7.2010, kdy uvedl, že v rozhodném období byl jednatelem společnosti žalobce a zároveň pracoval jako obchodní manažer. Společnost FRAMM s.r.o. jako subdodavatel mu byla doporučena známým a současně odběratelem Ing. P. M., vedoucím střediska Správy a údržby silnic v Opavě. Z firmy FRAMM s.r.o. se setkal s panem M. a další konkrétní jména si nepamatuje. Na základě telefonického hovoru s panem M. přišli chlapi, se kterými dojednal další pracovní úkony. Pracovníci společnosti FRAMM s.r.o. většinou prováděli přípravné práce na úseku, kde pak žalobce měl provést konečnou úpravu, dále čistili přepravníky na asfalt a rovněž žalobci pronajali kolový nakladač. Když skončili svou přípravnou práci, tak nahlásili, že práce jsou ukončeny a svědek si telefonicky s panem M. dohodl den a místo, kde si předají faktury a platby v hotovosti. Bývalo to vždy někde jinde, např. v kavárně ve Zlíně, někdy na pumpě ve Zlíně, někdy ve firmě. Jezdili vždy dva nebo tři chlapi, kteří měli připravené faktury a příjmové doklady. Tyto osoby svědek neznal, někdy s nimi možná byl i pan M. Další výslech svědka Ing. S. byl proveden v odvolacím řízení v rámci mezinárodní spolupráce Daňovým úřadem v Dunajské Středě dne 19.9.2010. Svědek zopakoval, že kontakt na společnost FRAMM s.r.o. získal na základě doporučení pana M., vedoucího střediska Správy údržby silnic Opava, dále, že jednal s panem Migotou, který mu představil další dva spolupracovníky, jejichž jména si nepamatuje, potvrdil, že práce firmou FRAMM s.r.o. byly skutečně provedené. K jednotlivým předloženým fakturám uvedl, že je pravděpodobně uhradil v srpnu 2005 v kanceláři společnosti žalobce, a to ve dvou konkrétních případech panu M. za přítomnosti jeho dalšího spolupracovníka, ve dvou případech si nepamatuje, komu peníze zaplatil, v jiných případech to byli spolupracovníci pana M. Svědek L. Z. ve své výpovědi ze dne 26.10.2009 uvedl, že pro žalobce pracoval a že v roce 2005 měli určitě pronajatý kolový nakladač a pan šéf říkal, že je od frammáků. Také v tomto roce bylo prováděno čištění přepravníku živice a nádrže a také v této souvislosti se říkalo, že to odvezou a vyčistí frammáci. Společnost žalobce najímala v roce 2005 na přípravné práce, tj. opravy nerovnosti vozovek – výtlučky, spáry subdodavatele a říkalo se, že to jsou frammáci. Svědek T.K. ve výpovědi ze dne 26.10.2009 uvedl, že v roce 2005 byl zaměstnancem žalobce a že vysprávkou před tím, než pracovali pracovníci firmy žalobce, vždy někdo provedl, ale nepamatuje si, kdo. Svědek M. H. ve výpovědi u dožádaného správce daně Finančního úřadu v Praze – Modřanech uvedl, že v roce 2005 pro společnost FRAMM s.r.o. spolupracoval na základě ústní dohody s jednatelem M. a zajišťoval pro tuto společnost brigádníky. Požadavkem jednatele bylo 10 brigádníků na údržbu silnice. Svědek mu předal spojení na asi 16 brigádníků, kteří měli pracovat jako dělníci na rekonstrukci silnice II. nebo III. třídy v okrese Zlín kolem Luhačovic. Za toto zprostředkování měl obdržet finanční odměnu 20.000,- Kč, což se do dnešního dne i přes opakované urgency nestalo. Panu M. několikrát telefonoval s dotazem, kdy mu bude zaplacen a ten mu sice potvrdil, že zaměstnanci pracují, ale, že platbu dostane, až on dostane zaplacen od společnosti žalobce. Toto jednání probíhalo kolem 9. měsíce 2005. V září 2005 při služební cestě

na Moravu svědek několikrát zastavil na této stavbě, aby se podíval, zda tam zaměstnanci opravdu pracují, protože jednoho z nich zná už z minulosti a zjistil, že pan M. se s nimi domluvil a skutečně pracují na opravách silnice. Bohužel, pan M. mu přes urgence a přísliby neposlal žádnou písemnou smlouvu s tím, že stačí ústní dohoda. Svědek měl pocit, že se vyhýbá tomu, aby zaměstnanci měli uzavřeny řádné smlouvy. Svědek uvedl, že tuto činnost zajišťoval pro společnost DECIMUS INVESTMENS s.r.o. jako její jednatel. Informaci, že společnost FRAMM s.r.o. potřebuje jeho služby, tj., že hledá zaměstnance, dostal od společnosti žalobce, když mu telefonoval pan F., že potřebuje pro svou spřízněnou společnost zajistit brigádníky. Dal mu telefon na společnost FRAMM s.r.o. s tím, že se má domluvit přímo s jednatelem. K dotazu správce daně, zda může svá tvrzení něčím doložit, svědek uvedl, že jej nic mimo jeho tvrzení nenapadá. Na základě doplněného dokazování vydal žalovaný napadená rozhodnutí. V odůvodnění rozhodnutí žalovaný uvedl, že návrh na opakovaný výslech svědka M. M. nebyl správcem daně proveden, neboť tento výslech již proveden byl, žalobce byl o konání svědecké výpovědi informován, ale k výsledku se nedostavil a nevyužil tak svého zákonného práva. Správce daně nezískal navrhovaný důkaz – výpis z rejstříku trestů M. M., jelikož k žádosti o vydání této listiny není oprávněn. Tvrzení žalobce, že M. M. je trestně stíhán, nebylo ničím podloženo. Tuto skutečnost nepotvrdila ani Policie ČR v rámci dožádání údajů provedených odvolacím orgánem. Výslech svědka Ing. S. žalovaný vyhodnotil tak, že jím provedený popis obchodních případů se společností FRAMM s.r.o. je velmi neurčitý a neprůkazný, svědek uvedl, že nemůže předložit důkazní prostředky prokazující, že plnění výše uvedených daňových dokladů bylo skutečně provedeno a přijato od společnosti FRAMM s.r.o., a že úhrady jednotlivých faktur byly hrazeny v hotovosti na neurčitých místech, blíže nespecifikovaným osobám (šlo o statistické položky). Nesoulad spatřuje také v tom, že ve svědecké výpovědi ze dne 9.9.2010 provedené v rámci mezinárodní výměny informací svědek uvedl, že práce od společnosti FRAMM s.r.o. přebíral většinou J.F., ale dle předešlých sdělení J. F. i Ing. S. (doplnění odvolání ze dne 12.2.2010 a protokol ze dne 26.7.2010) měl se společností FRAMM s.r.o. jednat Ing. S. Proto výše uvedené výpovědi Ing. S. nelze osvědčit jako prokazatelný důkaz přijetí zdanitelného plnění od společnosti FRAMM s.r.o. Výpověď svědka H. žalovaný vyhodnotil tak, že svědek sdělil, že měl zajišťovat brigádníky, které však nebyl schopen blíže specifikovat a nevěrohodně se jeví i jeho tvrzení, že činnost zabezpečoval začátkem září 2005 jako jednatel společnosti DECIMUS INVESTMENS s.r.o., přičemž dle výpisu z obchodního rejstříku funkce jednatele této společnosti zanikla k 7.7.2005. Žalovaný proto ani tuto svědeckou výpověď, stejně jako svědecké výpovědi svědků Z. a K., nevyhodnotil jako důkazy prokazující přijetí zdanitelného plnění od společnosti FRAMM s.r.o.

Podle ust. § 31 odst. 8 písm. c) ZSDP správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem.

Podle ust. § 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.

Podle ust. § 2 odst. 2 ZSDP při rozhodování hodnotí správce daně důkazy podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti, přitom přihlíží ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo.

Podle ust. § 31 odst. 2 ZSDP správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Vždy však provede navržené důkazní prostředky, které jsou potřebné ke zjištění stavu věci. O provádění svědecké výpovědi správce daně daňový subjekt včas vyrozumí, nehrozí-li nebezpečí z prodlení.

Obsah podaných žalob lze shrnout do dvou základních žalobních bodů, a to, že správní orgány rozhodly na základě nedostatečně zjištěného skutkového stavu, když odmítly provést opakovaný výslech svědka M. a že porušily zásadu volného hodnocení důkazů zakotvenou v § 2 odst. 3 ZSDP, neboť jednak neodstranily existující rozpory v důkazech a jednak neposoudily provedené důkazy jednotlivě a zároveň v jejich vzájemné souvislosti. Obě tyto žalobní námitky shledal krajský soud důvodnými. V průběhu daňové kontroly žalobce za účelem prokázání skutečností uvedených v daňových přiznáních předložil správci daně faktury a příjmové doklady vystavené společností FRAMM s.r.o., o níž uvedl, že byla subdodavatelem jeho zakázek. Správce daně prostřednictvím požádaného správce daně Finančního úřadu v Hodoníně zpochybnil věrohodnost těchto důkazů výpovědí svědka M. M., který byl v průběhu roku 2005 a na počátku roku 2006 jediným jednatelem společnosti FRAMM s.r.o. a který uvedl, že faktury společnost nevystavila, práce neprovedla, platby nepřijala a subjekt žalobce vůbec nezná. Touto svědeckou výpovědí naplnil správce daně svou důkazní povinnost vyplývající z ust. § 31 odst. 8 písm. c) ZSDP. V dalším řízení pak na základě opakovaných návrhů žalobce byli vyslechnuti svědci Ing. S., Z., H. a K. Z hlediska posouzení skutkového stavu je podstatná zejména výpověď Ing. S., který opakovaně uvedl, že osobně jednal s M. M., který mu také představil své dva další spolupracovníky. Uvedl také opakovaně jméno osoby, která mu na firmu FRAMM s.r.o., a to konkrétně na jednatele M., dala kontakt. Svědek popsal také časté telefonické kontakty s M. M. a také sdělil, že ve dvou konkrétních případech předal platby za provedené práce přímo M. M. (protokol ze dne 9.9.2010 sepsaný Daňovým úřadem v Dunajské Středě). Nové skutečnosti vyplynuly také z výpovědi svědka H., který uvedl, že na základě žádosti žalobce obstaral pracovníky pro firmu FRAMM s.r.o. a za tímto účelem byl v kontaktu s M. M., který doporučené pracovníky zaměstnal, a to na přípravné subdodavatelské práce při opravě silnice u Luhačovic, přičemž svědkovi sdělil, že mu slíbenou odměnu za toto zprostředkování ve výši 20.000,- Kč uhradí až poté, co mu zaplatí firma žalobce. Ačkoliv oba svědci vypovídají o existenci přímých kontaktů mezi firmou žalobce a společností FRAMM s.r.o., žalovaný na tyto skutečnosti nijak nereagoval a v odůvodnění svých rozhodnutí vyhodnotil, že tyto výpovědi nelze osvědčit jako prokazatelný důkaz přijetí zdanitelného plnění od společností FRAMM s.r.o., když nevěrohodnost svědka H. spatřuje především v tom, že nebyl schopen blíže specifikovat brigádníky, které doporučil M. M. a že takto měl vystupovat v září 2005 dle vlastního tvrzení jako jednatel společnosti DECIMUS INVESTMENTS s.r.o., přičemž však funkce jednatele této společnosti zanikla k 7.7.2005. Pokud jde o svědka Ing. Szomolai, tak neurčitost jeho výpovědi byla shledána v neprůkaznosti a velmi neurčitém definování jednotlivých obchodních případů se společností FRAMM s.r.o. a také v tom, že nemůže předložit důkazní prostředky prokazující, že plnění dle uvedených daňových dokladů bylo provedeno a přijato od společnosti FRAMM s.r.o. Toto hodnocení provedených důkazů považuje krajský soud za porušení zásady volného hodnocení důkazů vymezené v § 2 odst. 3 ZSDP, když žalovaný zde jednoznačně nevyhodnotil vše, co vyšlo najevo. Je sice pravdou, že tyto svědecké výpovědi samy o sobě

nepostačují k prokázání, že došlo k přijetí zdanitelných plnění od společnosti FRAMM s.r.o., avšak zcela jednoznačně zpochybňují věrohodnost svědecké výpovědi M. M., když prokazují vzájemné kontakty mezi oběma firmami. Vznikl tak rozpor v důkazních prostředcích, kdy na jedné straně stojí výpověď svědka M. a na druhé straně výpovědi svědků Ing. S. a H. Zatímco svědek M. vypověděl, že firmu žalobce nezná, svědek Ing. S. uvedl, že za firmu žalobce s jednatelem M. osobně jednal, v konkrétních případech mu předal platby z provedené práce a svědek H. pak vypověděl o konkrétní spolupráci mezi oběma subjekty. Bylo povinností žalovaného učinit vše pro odstranění tohoto rozporu. Žalovaný se bez logického zdůvodnění přichýlil k důkazu svědecké výpovědi M. M. podporující jedno skutkové zjištění, ale pomínil důkazy, které tvrdí opak a podporují tedy žalobcovo skutkové tvrzení. Správce daně je přitom povinen dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňových povinností byly zjištěny co nejúplněji, přičemž není vázán návrhy daňových subjektů (§ 31 odst. 2 ZSDP). Pokud se správci daně nabízejí důkazní prostředky, na jejichž základě je možné ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti, musí je správce daně sám nebo prostřednictvím dožádaných orgánů uskutečnit, ačkoliv se mu skutečnosti uvedené žalobcem v daňovém přiznání již podařilo zpochybnit. Porušení této povinnosti představuje podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které může mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé (srov. přiměřeně rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 11.12.2007 č.j. 15Ca 188/2005-64). V posuzované věci žalobce navrhoval provedení důkazu opětovným výsledkem svědka M. M. Právě tento důkaz mohl přispět k odstranění vzniklého rozporu v důkazních prostředcích. Je přitom nutno zdůraznit také časovou posloupnost provedení jednotlivých důkazů, kdy svědecká výpověď M. M. byla učiněna dne 14.7.2008, kdežto výpovědi dalších svědků, kteří uvedli nové rozhodné skutečnosti, tj. svědků Ing. S. a H., až v roce 2010. Zdůvodnění odmítnutí provedení důkazu opětovným výsledkem svědka M. tím, že už jednou vyslechnut byl a žalobce, ač měl možnost se jeho výsledku zúčastnit, tak neučinil, nemůže naprosto obstát, neboť, jak již bylo shora zdůrazněno, od okamžiku svědecké výpovědi svědka M. došlo v dalším řízení ke změně důkazní situace a vznikl rozpor v obsahu důkazních prostředků, který svědčil nedostatečně zjištěnému skutkovému stavu. Správce daně, neprovede-li důkaz, jehož se daňový subjekt domáhá, neporuší zákon pouze tehdy, jestliže ze všech okolností případu je zřejmé, že navržený důkazní prostředek nemůže přispět ke zjištění stavu věci. O takovou situaci se však v posuzované věci nejednalo, neboť naopak navržený důkazní prostředek mohl přispět ke zjištění stavu věci, neboť mohl umožnit vysvětlení rozporných tvrzení jednotlivých svědků. S žalobcem lze souhlasit také v tom, že vzniklý rozpor měl žalovaný posoudit rovněž v souvislosti se skutečnostmi, které vyplynuly z vyjádření dožádaného Finančního úřadu Ostrava III, z něhož vyplynuly nestandardní postupy společnosti FRAMM s.r.o. v jejích daňových záležitostech, které započaly právě v průběhu roku 2005. Z vyjádření tohoto dožádaného správce daně vyplývá také, kdo byl hlavním odběratelem společnosti FRAMM s.r.o. a že u této společnosti jsou evidovány faktury dodavatele FRAMM s.r.o. Nabízí se tudíž provedení důkazu porovnáním faktur, které vystavila společnost FRAMM s.r.o. tomuto hlavnímu odběrateli a faktur, které vystavila žalobci. Žalobce důkazním návrhem opakovaného výsledku svědka Migoty realizoval svou povinnost důkazního břemene ve smyslu ust. § 31 odst. 9 ZSDP poté, co správce daně konstatoval existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost a úplnost jeho účetnictví dle § 31 odst. 8 písm. c) ZSDP prvním výsledkem tohoto svědka. Opodstatněnost žalobcova důkazního návrhu byla podpořena obsahem svědeckých

výpovědí Ing. S. a M.H. Navíc se jednalo o návrh důkazu, který s ohledem na jeho charakter nemohl žalobce realizovat sám, ale mohl pouze učinit návrh k provedení výslechu, který spadá výlučně do pravomoci správce daně. Závěrem krajský soud podotýká, že ačkoliv se prokazovaný skutkový stav váže k zdaňovacímu období roku 2005, má konečný dopad také na zdaňovací období roku 2006, neboť, jak uvedl i sám žalovaný v rozhodnutí, kterým zamítl odvolání žalobce ve vztahu ke zdaňovacímu období roku 2006, obě zdaňovací období se jeví pevně svázána (str. 3 předposlední odstavec napadeného rozhodnutí). S tímto názorem se krajský soud zcela ztotožňuje.

Z výše uvedených důvodů krajský soud zrušil napadená rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí, dále proto, že skutkový stav, který vzal správní orgán za základ napadeného rozhodnutí, vyžaduje zásadní doplnění a také pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé (§ 76 odst. 1 písm. a), b) a c) s.ř.s.). Současně krajský soud věci vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s.ř.s.). Při novém projednání věci je žalovaný vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., když žalobce měl ve věci úspěch, a proto mu vzniklo právo na náhradu nákladů řízení, které důvodně vynaložil a které sestávají ze zaplacení soudních poplatků v celkové výši 4.000,- Kč a z nákladů spojených s právním zastoupením, tj. za 2 úkony právní služby po 3.150,- Kč a 4x režijní paušál po 300,- Kč (ust. § 6 odst. 1, § 7, § 9 odst. 1, § 11 odst. 1 písm. a) a d), § 12 odst. 3 a § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, v platném znění) zvýšených podle ust. § 35 odst. 8 s.ř.s. o částku odpovídající dani z přidané hodnoty, kterou je advokátka povinna zaplatit podle zvláštního předpisu, tj. na částku 9.075,- Kč. Celková částka náhrady nákladů řízení tak činí 13.075,- Kč. Vzhledem k odlišné úpravě s.ř.s. a zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, v platném znění (dále jen o.s.ř.), týkající se nabytí právní moci rozhodnutí, stanovil soud žalovanému k plnění lhůtu 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku (ust. § 54 odst. 5 s.ř.s., § 159 a § 168 o.s.ř.). Podle ust. § 149 odst. 1 o.s.ř. za použití ust. § 64 s.ř.s. zavázal soud žalovaného zaplatit náhradu nákladů řízení k rukám advokátky, která žalobce v řízení zastupovala.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá toto vykonatelné rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

V Ostravě dne 1. února 2013

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu