



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Jany Brothánkové a soudců JUDr. Ing. Viery Horčicové a Mgr. Jana Kašpara v právní věci žalobce: L.N., zast. JUDr. Jaroslavem Kobíkem, daňovým poradcem daňově poradenské kanceláře ARIADNA s.r.o., se sídlem Bořivojova 21, Praha 3, proti žalovanému: **Finančnímu ředitelství v Praze**, se sídlem Žitná 12, Praha 2, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8.12.2008, čj. 6704/08-1300-201022,

t a k t o :

- I. **Žaloba se zamítá.**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru vydaného Finančním úřadem v Příbrami dne 21. 4. 2008, č. j. 54818/08/063911/2270, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2005 ve výši 96.900,-Kč.

Žalobce v podané žalobě uvádí, že dodatečný platební výměr byl vydán na základě daňové kontroly, která byla zahájena a proběhla v rozporu s daňovým řádem. Předmětná daňová kontrola byla zahájena protokolem o ústním jednání. Žalobce namítá, že daňová kontrola byla zahájena pouze formálně a nezákonně a že na základě takovéto kontroly nebyl správce daně oprávněn dodatečný platební výměr vydat. Ve věci formálního a nezákonného zahájení daňové kontroly žalobce odkazuje na nález Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1835/07, ze dne 18.11.2008, podle kterého v podmínkách materiálního právního státu je nezbytné trvat na požadavku, aby omezení či narušení autonomní sféry jednotlivce, jaké představuje daňová kontrola, mělo jasný a předem seznatelný důvod, legitimující použití takového omezení, a takový důvod musí spočívat v konkrétních skutečnostech. Jinak řečeno, v případě daňové kontroly nemůže být takovým důvodem obecně formulovaný zájem státu na výběru daní, který je účelem zákona o správě daní a poplatků, nýbrž musí zde existovat konkrétními skutečnostmi podložené podezření, že konkrétní daňový subjekt, u něhož je daňová kontrola

zahajována, zřejmě svou daňovou povinnost nesplnil, nebo splnil, avšak v míře menší, než by měl. Ústavní soud je dále toho názoru, že každý zásah do osobní sféry jednotlivce, musí být ospravedlněn konkrétní skutečností, resp. důvodem takového omezení a nikoliv proveden pouze proto, že orgán státu je takovou pravomocí formálně nadán. To, co způsobuje nezákonnost zahájené daňové kontroly, je podle Ústavního soudu nedostatek apriorních důvodů k zahájení daňové kontroly a absence jejich sdělení stěžovateli, jakož i jejich vyjádření v protokolu o ústním jednání, kterým je daňová kontrola zahajována. Z uvedeného vyplývá, že při zahájení daňové kontroly je správce daně povinen daňovému subjektu sdělit důvody pro zahájení této kontroly, tj. sdělit, jaké má konkrétní pochybnosti či podezření o tom, že poslední známá daňová povinnost je nižší, než by měla být. Pokud tak správce daně neučiní, je daňová kontrola zahájena pouze formálně a jejím prováděním správce daně porušuje ústavní zásadu, že státní moc lze uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem a způsobem, který zákon stanoví. Daňová kontrola byla u žalobce zahájena sepsáním protokolu o ústním jednání. Z tohoto protokolu vyplývá, že po poučení o právech a povinnostech kontrolovaného daňového subjektu následovalo sdělení o zahájení kontroly a jejím rozsahu a poučení o tom, že do ukončení daňové kontroly není přípustné podání dodatečného daňového přiznání. V tomto protokolovaném jednání při údajném zahájení daňové kontroly tedy žalobce nebyl zpraven o konkrétních důvodech podezření o zkrácení daňové povinnosti. Ve smyslu citovaného nálezu Ústavního soudu je zřejmé, že správce daně zahájil pouhou formální daňovou kontrolu, na základě které nebyl oprávněn dodatečné platební výměry vydat. Jednalo se o nezákonný úkon správce daně, který nemůže mít zákonné důsledky. V této souvislosti žalobce dále poukazuje na rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 5. 2006, sp. zn. 2 Afs 52/2005, nález Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1611/07 a rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 5 Afs 36/2003.

Žalobce dále namítá, že z důvodu zahájení daňové kontroly v rozporu s daňovým řádem nemohou být v daňovém řízení použity důkazní prostředky získané v jejím průběhu (§ 31 odst. 4 daňového řádu). Obdobně ostatně judikoval Ústavní soud ve výše citovaném nálezu, podle něhož neústavnost takového postupu nemůže být zhojena ani skutečností, že v průběhu daňové kontroly bylo prokázáno, že ke zkrácení daně ze strany daňového subjektu skutečně došlo. To nejen proto, že daňová kontrola představuje jeden (nedělitelný) procesní úkon, ale též proto, že „usvědčující“ důkazy byly opatřeny protiústavním postupem.

Žalobce rovněž namítá, že daňová kontrola *byla provedena s přerušením*, čímž správce daně postupoval v rozporu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 78/2007 – 88. Způsobem provedení daňové kontroly správce daně porušil ustanovení základních zásad daňového řízení, a to zásady zákonnosti a zásady součinnosti.

Žalobce poukazuje na to, že dalších nesprávností se dopustil správce daně žalobce a správce daně místně příslušný daňovému subjektu AS – STAVING, s. r. o., v důsledku čehož pochybil následně i žalovaný. Předně žalobce konstatuje, že Finanční úřad ve Vsetíně neplní své povinnosti a nezrušil registraci uvedené společnosti k DPH. Tím je spoluodpovědný za neodvedení DPH i daně z příjmů daňového subjektu AS – STAVING, s. r. o. Takový postup správce daně, který svou nečinností nezabrání situaci, kdy dochází k neoprávněnému uplatňování odpočtu DPH, případně k neprokázání jeho oprávněného odpočtu, a možná i ke krácení daně ve smyslu ust. 148 trestního zákona, je v rozporu se zásadami dobré správy a může ve svých důsledcích znamenat i naplnění skutkové podstaty trestného činu pracovníky správce daně.

Žalobce se domnívá, že správce daně je ve smyslu ust. § 39 zákona č. 588/1992 Sb., a ust. § 106 odst. 7 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, povinen, nikoliv pouze

oprávněn, zrušit registraci plátce, pokud tento plátce neplní své povinnosti vyplývající ze zákona o dani z přidané hodnoty.

Pokud společnost AS – STAVING, s. r. o. neměla od 3. 8. 2005 jednatele, měl jí být ustanoven ve smyslu § 10 odst.2 zákona o správě daní a poplatků zástupce. Správci daně tak svým nezákonným postupem umožňují, aby povinné daňové subjekty neplnily své daňové povinnosti a takovéto zkrácení daní pak nahrazují neoprávněným výběrem daní od obchodních partnerů takovýchto daňových subjektů.

Žalobce dále tvrdí, že výsledku K.Ř., bývalého jednatele AS – STAVING, s. r. o., se nemohl zúčastnit z důvodu své dovolené. Dále uvádí, že ačkoli muselo být správcem daně zřejmé, že K.Ř. je buď tzv. bílý kůň nebo se přímo podílel na podvodu se zneužitím společnosti AS – STAVING, s. r. o., jeho otázky nenasvědčují tomu, že by se snažil podíl pana Ř. na podvodném jednání objasnit (nebyly položeny otázky na okolnosti koupě obchodního podílu panem Ř., kdo mu prodej nabídl, jakou činnost chtěl se společností provozovat, proč neplnil povinnost podávat daňová přiznání). Vady v označení společnosti a jejího sídla na účetních dokladech pak nasvědčují tomu, že ke zneužití společnosti došlo někým, kdo k ní byl v blízkém vztahu, aby pak bylo možno při šetření poukazovat právě na drobné odchylky jako důkaz toho, že nejde o doklady deklarované společnosti.

Žalobce upozorňuje na to, že pokud jde o zachování časové souvislosti mezi příjmovými a výdajovými doklady, jednalo se o chybu účetní, což bylo vysvětleno správcem daně, která doklady mezi sebou zaměnila.

Nezákonným postupem žalovaného v odvolacím řízení a nezákonným postupem správce daně při daňové kontrole a vyměřovacím řízení bylo porušeno také právo žalobce na spravedlivý proces, zaručené mu v čl. 36 Listiny základních práv a svobod. Vytýkané vady postupu správce daně i žalovaného pak měly vliv na zákonnost jejich rozhodnutí.

Žalobce proto navrhuje zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného a přiznání náhrady nákladů řízení žalobci.

Ve vyjádření k obsahu žaloby žalovaný uvádí, že v průběhu daňové kontroly na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí roku 2005 správce daně zjistil, že žalobce uplatňoval nárok na odpočet na základě dokladů, které nevystavila osoba na nich uvedená jako dodavatel, tj. společnost AS – STAVING, s.r.o. Žalobce tak neunesl důkazní břemeno, tím že neprokázal, že plnění uvedené na dokladech mu dodala společnost AS – STAVING, s. r. o. V té souvislosti žalovaný odkázal na svědeckou výpověď jednatele společnosti AS – STAVING, s. r. o., K.Ř., který popřel, že doklady, na základě kterých žalobce uplatňoval nárok na odpočet DPH, vystavil a podepsal, dále uvedl, že společnost žádnou činnost nevyvíjela, s žalobcem se nezná a není mu známo, že by společnost vystavila pro žalobce uvedené doklady, on sám pak nikomu plnou moc k zastupování společnosti neudělil.

K žalobcovu odkazu na nálezy Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1835/07 žalovaný uvádí, že daňová kontrola týkající se daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí roku 2005 byla zahájena v době, kdy nebyl znám citovaný nálezy. Správce daně se nemohl závěry tohoto nálezu řídit. O zahájení daňové kontroly byl sepsán protokol o ústním jednání, který nebyl ze strany žalobce zpochybňován. Zahájení daňové kontroly zaměřené na zdaňovací období roku 2005 předcházela žádost Policie ČR o poskytnutí údajů z daňového řízení u konkrétních daňových subjektů. Ze žádosti vyplývá, že Policie ČR vede s žalobcem trestní

řízení ve věci podezření ze spáchání trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby a potřebuje v zájmu zjištění skutkového stavu ve věci získat údaje z daňového řízení. Tato skutečnost tedy sama o sobě byla dostatečným důvodem pro provedení daňové kontroly. V žádném případě se tedy nejednalo o svévoli správce daně. Žalovaný nesouhlasí s tvrzením žalobce, že správce daně zahájil pouhou formální kontrolu, na základě které nebyl oprávněn dodatečné platební výměry vydat. Dle § 16 odst. 1 daňového řádu pracovník správce daně daňovou kontrolou zjišťuje nebo prověřuje daňový základ nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně, přičemž daňová kontrola se provádí v rozsahu nezbytně nutném pro dosažení účelu podle daňového řádu. V daném případě postupoval správce daně při zahájení a provádění daňové kontroly v souladu s tímto ustanovením.

K námitce přerušení daňové kontroly žalovaný uvádí, že ze zprávy o daňové kontrole vyplývá, že daňová kontrola byla provedena v době od 2. 10. 2006 do 14. 4. 2008, tzn. daňová kontrola trvala necelých 19 měsíců. Vzhledem k tomu, že žalobce neměl provozovnu a pracovní se nacházel mimo své bydliště, byla daňová kontrola prováděna se souhlasem žalobce na Finančním úřadě v Příbrami a přerušení kontroly tak nijak žalobce v jeho činnosti neomezovalo. Přerušení kontroly uvedené ve zprávě o kontrole neovlivnilo výsledek kontroly nemohlo způsobit nezákonnost vydaného dodatečného platebního výměru. Žalobce ani nenamítal nečinnost správce daně.

K námitce, že nezákonného postupu se dopustil správce daně místně příslušný daňovému subjektu AS – STAVING, s. r. o. žalovaný uvádí, že úvahu žalobce v tomto směru považuje za spekulativní. Žalovaný nemůže nést odpovědnost za podnikatelské riziko, které na sebe žalobce vzal, když uzavřel obchodní vztah se společností AS – STAVING, s. r. o. Je věcí každého daňového subjektu, s kým bude uzavírat obchodní vztahy, ale jeho povinností je snášet případné nepříznivé důsledky této volby spočívající např. v nemožnosti prokázat existenci takovýchto vztahů, a to i z důvodu absence spolupráce obchodního partnera.

Žalovaný navrhuje z uvedených důvodů zamítnutí žaloby.

Žalobce podal k vyjádření žalovaného repliku. V ní uvádí, že předložil řádné daňové doklady a jednal v dobré víře v pravost předložené plné moci a vůbec jej nenapadlo, že by šlo v případě AS – STAVING, s. r. o., vůči místnímu správci daně o nekontaktní společnost, když tento místně příslušný správce daně vedl dlouhodobě tuto společnost jako plátce daně. Navíc žalobce jednal v dobré víře v to, že si místně příslušný správce daně řádně plní své povinnosti.

Pokud jde o nezákonnost provádění daňové kontroly, pro posouzení této námitky není rozhodné, že správce daně zahájil daňovou kontrolu v době, kdy nebyl znám nálezný Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1835/07. Tento nálezný nebyl znám ani v době zahájení daňové kontroly, které se předmětný nálezný týkal, a přesto dospěl Ústavní soud k závěru, že postup správce daně byl nezákonný a správce daně svým postupem porušil ústavní práva stěžovatele.

Pokud jde o nezákonný postup dožádaného správce daně, pak odmítnutí tohoto tvrzení žalovaným nemá oporu v daňovém spisu. Nezákonný postup byl žalobcem v žalobě dostatečně popsán.

Dále žalobce uvedl, že v případě obchodního kontaktu s neplátcem DPH by odvod na výstupu bez odpovídajícího DPH na vstupu převyšoval případný zisk a byl by pro žalobce ztrátový.

Soud o věci rozhodl bez nařízení jednání, neboť oba účastníci řízení výslovně vyjádřili, že s takovým projednáním věci souhlasí [§ 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)].

Z obsahu správního spisu soud zjistil následující podstatné skutečnosti:

- Ve správním spisu se nacházejí faktury a pokladní doklady, v nichž je jako dodavatel uvedena společnost AS – STAVING s. r. o. Faktury jsou ze dne 7. 3. 2005 (doklad č. 612005) a 28. 3. 2005 (doklad č. 642005) a znějí na částky (bez 19% DPH) 263 600 Kč, 246 400 Kč.
- Správní spis obsahuje daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za 1. čtvrtletí zdaňovacího období roku 2005.
- Přípisem ze dne 19. 9. 2006 požádala Policie ČR Finanční úřad v Příbrami o údaje z daňového řízení týkající se mimo jiné žalobce, a to v souvislosti s trestním řízením vedeným pro podezření ze spáchání trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby. Policie požadovala mimo jiné poskytnutí faktur daňového subjektu AS – STAVING, s. r. o. zúčtovaných žalobcem za roky 2004 a 2005.
- Podle protokolu proběhlo dne 2. 10. 2006 jednání u správce daně, při němž bylo žalobci sděleno zahájení daňové kontroly mimo jiné daně z přidané hodnoty za rok 2005. Žalobce se vyjádřil tak, že souhlasí, aby daňová kontrola proběhla na finančním úřadě, neboť nemá provozovnu a je pracovně mimo bydliště. Pracovník správce daně si dle protokolu vyžádal od žalobce předložení veškerých účetních dokladů vztahujících se ke kontrolovanému období.
- Podle odpovědi Finančního úřadu ve Vsetíně ze dne 31. 10. 2006 na dožádání je společnost AS – STAVING, s. r. o. nekontaktní. Její jediný jednatel K.Ř. je rovněž nekontaktní. Společnost nepodala daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2004. Dále bylo sděleno, že od 3. 8. 2005 společnost nemá žádného jednatele, neboť K.Ř. byl této funkce soudem zbaven pro ztrátu bezúhonnosti.
- Výzvou ze dne 6. 3. 2007 vyzval Finanční úřad v Příbrami žalobce ke splnění důkazní povinnosti podle § 16 odst. 2 daňového řádu. Požadoval prokázání přijatých zdanitelných plnění od společnosti AS – STAVING, s. r. o. a předložení důkazních prostředků do 15 dnů, a to k fakturám ze dne 7. 3., 28. 3. a 14. 9. 2005, neboť na základě sdělení místně příslušného správce daně uvedené společnosti vznikly důvodné pochybnosti o pravdivosti a průkaznosti těchto faktur.
- K této výzvě žalobce sdělil, že faktury ze dne 7. 3. a 28. 3. 2005 se týkají akce Autokabel Krupka, Teplice a faktura ze dne 14. 9. 2005 se týká akce Czech Computer Příbram. Tyto akce byly dojednány s ing. S. Jiné než daňové a pokladní doklady žalobce nemá. Po dokončení a převzetí prací bylo finanční vyrovnaní provedeno s ing. S.

- Podle usnesení Polici ČR ze dne 24. 5. 2007 bylo mimo jiné s osobou žalobce zahájeno trestní stíhání, a to pro trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 odst. 1, odst. 2, odst. 3 písm. a), písm. c) trestního zákona. Toho se měl dopustit tím, že v úmyslu zkrátit daň podával příznání mimo jiné k dani z příjmů fyzických osob, do nichž úmyslně zahrnoval fiktivní faktury o přijatých zdanitelných plněních.
- Podle protokolu o ústním jednání ze dne 9. 7. 2007 žalobce před správcem daně uvedl, že ze společnosti AS – STAVING, s. r. o. jej kontaktoval pan Ř. na základě inzerce na internetu nabídl žalobci spolupráci. Představil se jako jednatel této společnosti. Osobně se s ním žalobce nikdy nesetkal. Po převzetí díla předal peníze člověku, který se jmenoval I. a jehož příjmení si již žalobce nepamatuje a který se prokázal plnou mocí od společnosti AS – STAVING, s. r. o. a občanským průkazem. Tuto plnou moc žalobce nemá. Objednávky u společnosti AS – STAVING, s. r. o. byly prováděny telefonicky, v současnosti žalobce nemá spojení na nikoho z této společnosti, v jejím sídle nikdy nebyl. Dodávky žalobce přebíral osobně, práce prováděli většinou Ukrajinci. Úhrada faktur probíhala na místě po převzetí díla, a to v hotovosti uvedenému panu Ivanovi, který přivezl již orazítované a podepsané faktury. Peníze předával žalobce osobně po předchozím výběru z účtu.
- Podle sdělení Okresní správy sociálního zabezpečení Vsetín ze dne 24. 7. 2007 společnost AS – STAVING, s. r. o. nikdy nebyla vedena jako plátce pojistného.
- Přípisem ze dne 19. 7. 2007 byl žalobce vyrozuměn o předvolání svědka k svědecké výpovědi na 10. 8. 2007.
- Podle protokolu o ústním jednání ze dne 10. 8. 2007 byl vyslechnut svědek K.Ř., bývalý jednatel společnosti AS – STAVING, s. r. o. Uvedl, že za jeho působení od 30. 12. 2003 společnost žádnou činnost nevyvíjela. Od 24. 3. 2005 byl ve vazbě. V sídle této společnosti nikdy nebyl, společnost neměla žádné zaměstnance. O žádných účtech u peněžních ústavů, které by tato společnost měla, neví. Plnou moc k zastupování společnosti nikdy neudělil. Osobu žalobce nezná. K fakturám ze dne 7. 3., 28. 3. a 14. 9. 2005, které měla společnost AS – STAVING, s. r. o. vystavit odběrateli – žalobci svědek uvedl, že tyto faktury nikdy neviděl a nevystavil, rovněž nevystavil příjmové doklady a peníze nepřevzal.
- Podle protokolu o ústním jednání ze dne 15. 10. 2007 byl žalobce seznámen s výpovědí svědka a uvedl, že k ní nemá co říci, že veškerá jednání proběhla po telefonu a pana Ř. neviděl.
- Výzvou ze dne 27. 2. 2008 vyzval Finanční úřad v Příbrami žalobce k předložení důkazních prostředků, jimiž budou odstraněny pochybnosti správce daně o výdajích zachycených na fakturách společnosti AS – STAVING, s. r. o. ze dne 7. 3., 28. 3. a 14. 9. 2005. Své pochybnosti vysvětlil správce daně tím, že podle výsledku svědka K.Ř. nevyvíjela obchodní společnost v době jeho působení žádnou činnost, neměla žádné zaměstnance, neudělila plnou moc k zastupování, uvedené faktury svědek nikdy neviděl, nevystavil je, nevystavil ani příjmové doklady a peníze nepřevzal. Další pochybnost vyvolává, že ve svém vyjádření k výzvě ze dne 6. 3. 2007 žalobce uvedl, že akce dojednával a finanční vyrovnání provedl se zástupcem společnosti ing. S., ale ing. S. nebyl zástupcem společnosti AS – STAVING, s. r. o., ale je jednatelem společnosti DOLAS, spol. s r. o., výdaje vůči níž uplatňoval žalobce až za zdaňovací období roku

2006. Dále vyjádřil správce daně pochybnost, že předložené faktury a pokladní doklady společnosti AS – STAVING, s. r. o. jsou nepovedené padělky, neboť jako dodavatel je na fakturách uvedena společnost „AS – STAVING s. r. o.“, zatímco v obchodním rejstříku je zapsaná jako „AS – STAVING, s. r. o.“ (tedy s čárkou před dodatkem), faktury jsou ořazeny razítkem s chybným názvem společnosti „AS STAVING s. r. o.“ (vedle čárky chybí i pomlčka), se sídlem ve V. v ulici J. (ve Vsetíně se ulice s takovým názvem nenachází, nachází se tam ulice J.). Faktury a pokladní doklady jsou opatřeny nečitelným podpisem a není patrné, kdo je podepsal. Na fakturách je uvedena forma úhrady „převodem“, zatímco podle pokladních dokladů měla platba proběhnout v hotovosti. Z faktur ani z pokladních dokladů není patrné, jaké množství prací a materiálu žalobce měl nakoupit. V časovém nesouladu jsou příjmový pokladní doklad č. P642005 (od dodavatele) ze dne 28. 3. 2005 a související výdajový pokladní doklad č. F/33d (žalobcem vystavený) ze dne 7. 3. 2005. Obdobný nesoulad je i mezi příjmovým dokladem č. P612005 ze dne 7. 3. 2005 a souvisejícím výdajovým dokladem č. F/34d ze dne 28. 3. 2005, tedy dodavatel by přijal peníze dříve, než je odběratel vydal z pokladny. Konečně na žádném z příjmových dokladů P612005, P642005 a P 3472005 není uveden účel přijetí peněz, existuje tak pochybnost, zda vůbec prokazují uskutečnění plnění podle uvedených faktur.

- Na základě této výzvy se ke správci daně dostavil žalobce a podle protokolu o ústním jednání ze dne 17. 3. 2008 k výzvě uvedl, že žádné další důkazní prostředky nemá a nebude předkládat. Trvá na své výpovědi ze dne 9. 7. 2007. K nesprávným náležitostem faktur společnosti AS – STAVING, s. r. o. uvedl, že se jedná o pochybení této společnosti a že tyto náležitosti nekontroloval. Faktury od pana I. přebíral již podepsané, neví tedy, kdo je podepsal. Uvedená forma úhrady „převodem“ neodpovídá skutečnosti. K absentujícímu popisu množství práce a materiálu žalobce uvedl, že práce proběhly formou subdodávky. Časový nesoulad v pokladních dokladech byl způsoben chybou účetní. K neuvedení účelu příjmu peněz žalobce prohlásil, že k tomu nemá co říci. To, zda pan I. předal peníze K.Ř., si žalobce neověřoval.
- Přípisem ze dne 29. 2. 2008 byl správce daně vyrozuměn o podání obžaloby na (mimo jiné) žalobce pro trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 odst. 1, odst. 2, odst. 3 písm. a), písm. c) trestního zákona.
- Podle zprávy o daňové kontrole ze dne 14. 4. 2008 čj. 50010/08/063931/4584 byla provedena daňová kontrola žalobce jakožto daňového subjektu. Předmětem kontroly byla daň z přidané hodnoty za období 1.- 4 čtvrtletí 2004, 1.- 4 čtvrtletí 2005 a 1.- 2 čtvrtletí 2006.. Kontrola byla provedena ve dnech 2. 10. 2006 – 14. 4. 2008 s přerušením. Místem kontroly bylo sídlo Finančního úřadu v Příbrami. Zpráva o daňové kontrole dále obsahuje popis úkonů a zjištění správce daně, které jsou již popsány výše (zejména se jedná o výzvy daňovému subjektu, odpovědi na dožádání, protokoly o ústním jednání). Správce daně zjistil, že žalobce neprokázal oprávněnost nároku na odpočet na základě dokladů: faktur jsou ze dne 7. 3. 2005 (doklad č. 612005) a 28. 3. 2005 (doklad č. 642005).
- Dodatečným platebním výměrem ze dne 21. 4. 2008 byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za 1. čtvrtletí zdaňovacího období roku 2005. ve výši 96.900 Kč.
- Podáním ze dne 27. 5. 2008 se žalobce proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru odvolal. Správci daně vytkl, že neprovedl hodnocení důkazů v souladu se zákonem, nezabýval se důkazními prostředky svědčícími ve prospěch daňového subjektu a vycházel z nic neříkající výpovědi jednatele. Tvzení tohoto jednatele, že doklady neviděl, ještě

nevypovídá o porušení daňových předpisů ze strany daňového subjektu. Správce daně zvýhodňuje toho, kdo popře přijetí úhrady za práci a služby a nepřizná výnosy, oproti tomu, kdo řádně za práce a výnosy platí. Ten je tak potrestán vyloučením těchto částek z daňově učiněných výdajů a nebude mu umožněno uplatnit odpočet DPH. Pokud správce daně užívá termín „nebylo prokázáno“, znamená to, že nevyvrátil tvrzení daňového subjektu o platbách a ekonomické činnosti.

- Dne 25. 6. 2008 předložil žalobce správci daně nové důkazní prostředky, a to odborné vyjádření znalce, vyúčtování akce CZECH COMPUTER, vyúčtování akce AUTO-KABEL KRUPKA a vyúčtování akce Letiště Dlouhá Lhota, výpis ze svědeckých výpovědí soudního jednání ve věci 4 T 16/2008 a projektovou dokumentaci (prodejna PLUS Milevsko, TERMOTISK Praha 9, Letiště Příbram, AUTO-KABEL KRUPKA, CZECH COMPUTER).
- Žalobou napadeným rozhodnutím žalovaný podané odvolání zamítl. V odůvodnění svého rozhodnutí žalovaný nejprve zreprodukoval předchozí průběh řízení a dále uvedl, že daňové řízení je postaveno na tom, že daňový subjekt musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvést v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl vyzván. Nestačí tedy jen předložit faktury, aniž by bylo prokázáno, že fakturované práce byly provedeny, a to dodavatelem na faktuře uvedeným. Neméně důležité ale je, jedná-li se o poplatníka, který nevede účetnictví, což je i případ žalobce, aby prokázal i uskutečnění úhrady, protože výdaj vzniká až úhradou. Jako důkazní prostředky byly předloženy faktury a pokladniční doklady, které však obsahovaly nesprávné a rozporné skutečnosti. Pochybnosti správce daně o tom, že práce nebyly provedeny společností, jež je na předmětných fakturách uvedena jako dodavatel, byly potvrzeny i výpovědí bývalého jednatele této společnosti K.Ř., který jakoukoli spolupráci se žalobcem popřel. Správce daně pak ověřil, že tato společnost žádné zaměstnance neměla. Sám žalobce pak uvedl, že s K.Ř. osobně nejednal, jednal jen s osobou, kterou dokázal pojmenovat jen jako I. Z toho je zřejmé, že žalobce neunesl důkazní břemeno a ani na opakované výzvy žádné důkazní prostředky nepředložil. Závěry správce ohledně neunesení důkazního břemene tak mají oporu ve spisu, a nelze proto souhlasit s odvolací námitkou. Rozhodující však je, že žalobce neprokázal, že jedním z dodavatelů byla společnost AS – STAVING, s.r.o. K vyúčtování akcí předloženému v odvolacím řízení, žalovaný uvedl, že nezpochybňuje, že práce byly provedeny, žalobce však neprokázal, že dodávky prací a materiálu byly provedeny deklarovaným dodavatelem. Jako nedůvodnou vyhodnotil žalovaný i odvolací námitku vztahující se k výpovědi jednatele. Správce daně totiž vycházel i z dokladů o nákupu materiálu a služeb u příslušného dodavatele. O výsledku svědka byl žalobce informován, ale nezúčastnil se jej.

Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán [§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, (dále jen „s. ř. s.“)], a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).

Městský soud v Praze posoudil věc takto:

První okruh námitek žalobce směřuje k uskutečněné daňové kontrole.

První z těchto námitek vychází ze skutečnosti, že kontrola byla zahájena jen formálně, bez konkrétního a seznatelného důvodu.

S ohledem na nálezy Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07 (dostupný na <http://nalus.usoud.cz>) je třeba se vypořádat s právní otázkou, zda má daňová kontrola tento účinek i v případě, že při jejím zahájení nebyly daňovému subjektu sděleny konkrétní důvody a rovněž nebyly podchyceny v protokole o zahájení kontroly. Nejvyšší správní soud se touto otázkou zabýval opakovaně a podrobně se k ní vyslovil např. v rozsudku ze dne 26.10.2009, č.j. 8 Afs 46/2009-46, (publ. pod č. 1983/2010 Sb. NSS), v němž uvedl, že správce daně nemusí při zahájení daňové kontroly disponovat konkrétním podezřením či pochybnostmi o řádném splnění kontrolované daňové povinnosti. Nejvyšší správní soud v uvedeném rozsudku m.j. vyslovil, že *„Požadavek, aby správce daně disponoval při zahájení daňové kontroly, konkrétním podezřením či pochybnostmi o řádném splnění daňové povinnosti nemá opodstatnění a je v rozporu s pojmovým chápáním kontroly ve správním právu jako takové. Navíc by znamenal negaci institutu daňové kontroly v daňovém řízení.“* a zejména pak v rozsudku ze dne 3. 12. 2009, č. j. 2 Aps 2/2009 - 52 (publ. pod č. 2000/2010 Sb. NSS). Na uvedená rozhodnutí pak navázal v rozsudcích ze dne 22. 12. 2009, č. j. 1 Afs 84/2009 - 90, ze dne 19. 3. 2010, č. j. 5 Aps 2/2010 - 54, ze dne 24. 3. 2010, č. j. 8 Afs 7/2010 - 70, ze dne 15. 4. 2010, č. j. 7 Afs 15/2010 - 89, ze dne 29. 4. 2010, č. j. 9 Afs 108/2009 - 43, ze dne 13. 5. 2010, č. j. 1 Afs 26/2010 - 163, ze dne 27. 5. 2010, č. j. 2 Afs 10/2010 - 71, ze dne 30. 6. 2010, č. j. 1 Aps 1/2010 - 89, či ze dne 9. 9. 2010, č. j. 2 Aps 1/2010 - 156 (všechna zde citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná rovněž na www.nssoud.cz). Konstantní judikatura Nejvyššího správního soudu (viz např. výše uvedená rozhodnutí) považuje daňovou kontrolu za preventivní nástroj, jehož předmětem je přezkoumání či ověření splnění daňové povinnosti daňovým subjektem. Jejím podstatným znakem je možnost jejího namátkového provedení, tj. správce daně nemusí a priori disponovat podezřením, že kontrolovaný subjekt neplní řádně své povinnosti. Tyto znaky jsou typické pro jakékoliv kontroly prováděné v oblasti veřejné správy. Naproti tomu vytýkací řízení dle § 43 daňového řádu je konstruováno výrazně odlišným způsobem. Předpokladem zahájení vytýkacího řízení je, že vznikly pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání a dalších písemností předložených daňovým subjektem, nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených. Správce daně musí ve výzvě dle § 43 daňového řádu sdělit tyto své pochybnosti daňovému subjektu (k tomu blíže viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 110/2007 - 102).

V daném případě u zahájení daňové kontroly soud neshledal znaky šikanózního postupu správce daně vůči žalobci, daňová kontrola nebyla ani zahájena formálně na hranici prekluzivní lhůty a ani jiné skutečnosti nenasvědčují jejímu nezákonnému provádění. Ostatně ani žalobce takovou skutečnost v průběhu zahájení kontroly, ani v průběhu celého daňového řízení netvrdil. Pracovník správce daně si dle protokolu vyžádal od žalobce předložení veškerých účetních dokladů vztahujících se ke kontrolovanému období, čímž započalo reálné prověřování daňových povinností žalobce. Žalobce se v rámci protokolu o zahájení daňové kontroly vyjádřil tak, že souhlasí, aby daňová kontrola proběhla na finančním úřadě, neboť nemá provozovnu, a je pracovně mimo bydliště.

Zdejší soud je názoru, že správce daně měl pro zahájení daňové kontroly naprosto reálně existující důvody, a že jeho pochybnosti a podezření byly odůvodněné. Z jeho strany se tak nejednalo o žádnou svévoli či libovůli. Ve vztahu k dani z přidané hodnoty za předmetné období byla daňová kontrola zahájena na základě protokolu ze dne 2. 10. 2006. Z obsahu správního spisu pak vyplývá celá řada skutečností odůvodňujících podezření správce daně ohledně řádného plnění daňových povinností žalobcem. Předně se jedná o přípis ze dne 19. 9.

2006, jímž Policie ČR požádala správce daně o údaje z daňového řízení týkající se mimo jiné žalobce, a to v souvislosti s trestním řízením vedeným pro podezření ze spáchání trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby. Soud má za to, že již pouhá tato skutečnost plně legitimizuje postup správce daně spočívající v přikročení k zahájení daňové kontroly. Vedle toho však i další skutečnosti, jež nastaly až po zahájení kontroly, oprávněnost podezření a pochybností správce daně jen potvrzují. Lze zejména poukázat na přípis ze dne 29. 2. 2008, jímž byl správce daně vyrozuměn o podání obžaloby na (mimo jiné) žalobce pro trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 odst. 1, odst. 2, odst. 3 písm. a), písm. c) trestního zákona.

Soud k této otázce tedy uzavírá, že byť daňová kontrola, zahájená ve vztahu k dani z přidaného hodnoty za předmětné zdaňovací období, dle výše uvedené judikatury Nejvyššího správního soudu, s ohledem na její preventivní funkci, nemusela mít, přesto v tomto případě, měla jasný, legitimující a seznatelný důvod spočívající v konkrétních skutečnostech, vyplývajících ze spisu.

V návaznosti na právě uvedené soud shledává nedůvodnou námitku, že nemohly být použity důkazní prostředky získané během předmětné daňové kontroly z důvodu nezákonného zahájení této kontroly. Jak soud konstatoval, neshledal zahájení této kontroly nezákonným, proto nelze bez dalšího považovat za nezákonné ani důkazní prostředky během této kontroly opatřené.

Konečně ve vztahu k daňové kontrole žalobce namítal, že proběhla s přerušením. K tomu žalobce poukazoval na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 78/2007 – 88. V citovaném rozsudku je řečeno, že ze základních zásad daňového řízení, zejména pak z ustanovení § 2 odst. 1 a 2 ve spojení s § 16 odst. 1 větou druhou zákona o správě daní, plyne, že správce daně musí při daňové kontrole postupovat účelně a tak, aby daňovou kontrolu skončil v přiměřené lhůtě. Provádění daňové kontroly tedy nemůže pracovník správce daně svévolně přerušit a odložit její pokračování na pozdější dobu, rovněž i jednotlivé kroky daňové kontroly musí po sobě následovat v přiměřených časových intervalech. Postup správce daně odporující zásadám formulovaným v citovaném rozsudku zdejší soud neshledal. Ze zprávy o daňové kontrole je patrné, že daňová kontrola byla provedena v době od 2. 10. 2006 do 14. 4. 2008. Vzhledem k tomu, že žalobce neměl provozovnu a pracovní se nacházel mimo své bydliště, byla daňová kontrola prováděna se souhlasem žalobce na Finančním úřadě v Příbrami. Z uvedeného je patrné, že tato daňová kontrola se ve sféře žalobce neprojevila v negativním smyslu, jak má na mysli citovaný rozsudek, tj. nepředstavovala pro žalobce sama o sobě žádný citelný zásah, natož šikanu ze strany správce daně. Kontrola totiž probíhala v sídle správce daně (tedy nikoli u daňového subjektu) a v jejím průběhu činil správce daně v přiměřených časových intervalech potřebné úkony.

Nedůvodnou shledal soud i žalobcovu námitku, že nezákonného postupu se dopustil správce daně místně příslušný daňovému subjektu AS – STAVING, neboť nezrušil jeho registraci k DPH. K tomu soud uvádí, že předmětem nynějšího řízení je plnění daňových povinností žalobce jakožto daňového subjektu, a to ve vztahu k dani z přidané hodnoty za rok 2005. Z tohoto hlediska je zcela nepodstatný postup Finančního úřadu Vsetín vůči společnosti AS – STAVING. Uplatněná námitka se tedy nyní posuzované věci bezprostředně netýká, a proto nemohla být shledána úspěšnou.

K námitce žalobce, již zpochybňuje výpověď svědka K.Ř., soud konstatuje, že žalobce byl o termínu výslechu svědka předem vyrozuměn, ale bez omluvy se jej nezúčastnil.

Následně jej správce daně s protokolem o výsledku tohoto svědka seznámil. Tudíž žalobce nijak nebyl zkrácen na svém právu se výsledku zúčastnit a klást svědkovi otázky. Pokud jde o tvrzení o tzv. bílém koni či případné účasti svědka na podvodném jednání týkajícím se společností AS – STAVING, je třeba opětovně uvést, že předmětem daňového řízení zkoumat plnění daňových povinností žalobce jakožto daňového subjektu, a to ve vztahu k dani z přidané hodnoty za rok 2005, nikoli okolnosti související s podnikáním a plněním daňových povinností společností AS – STAVING či ze strany svědka K.Ř. coby jejího bývalého jednatele. Veškeré podklady opatřené v průběhu daňového řízení plně postačují pro vydání dodatečného platebního výměru i pro závěr, že žalobce neunesl důkazní břemeno.

K tomu nezbyvá než zopakovat, že primárně je důkazní břemeno na daňovém subjektu. V daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí roku 2005 si žalobce uplatnil nadměrný odpočet na základě faktury č. 612005 ze dne 7. 3. 2005 na částku (bez 19% DPH) 263 600 Kč a faktury č. 642005 ze dne 28. 3. 2005 na částku (bez 19% DPH) 246 400 Kč, který byl po obdržení výzvy správce daně zaslané žalobci ve smyslu ust. § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků povinen prokázat. Po opakovaných výzvách žalobce nepředložil žádné jiné důkazní prostředky, které by prokázaly, že žalobce zdanitelná plnění přijal a že doklady – faktury skutečně vystavila společnost AS – STAVING, s.r.o. Jelikož žalobce neprokázal, že faktury vystavila společnost AS – STAVING, s.r.o. nelze tyto faktury dle ust. § 73 odst. 1 zákona o dani přidané hodnoty považovat za daňový doklad, který by byl vystaven plátcem, nebyly tak splněny zákonné podmínky pro uznání nároku na odpočet u přijatých zdanitelných plnění dle § 72 odst. 1 a 2 zákona o dani z přidané hodnoty.

Na právě uvedeném nemůže nic zvrátit ani žalobcův poukaz na to, že k časové nesouslednosti mezi účetními doklady došlo chybou jeho účetní. Jedná se totiž o okolnost natolik okrajovou, že i když se od předmětné časové nesouslednosti zcela odhlédne, nemůže to zvrátit závěr o neunesení důkazního břemene žalobcem.

Na základě uvedeného soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení se opírá o § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce, jenž v řízení nebyl úspěšný, nemá na náhradu nákladů řízení právo. To by náleželo úspěšnému žalovanému, soud však z obsahu spisu nezjistil, že by jí náklady řízení nad rámec běžných výdajů vznikly, ostatně žalovaný žádné své náklady ani neuplatňoval.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost za podmínek uvedených v ustanovení § 102 a násl. s.ř.s., a to ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozsudku. Kasační stížnost se podává u Městského soudu v Praze, rozhodovat o ní přísluší Nejvyššímu správnímu soudu. Stěžovatel musí být 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 (§ 105 odst. 2 s.ř.s.).

V Praze dne 11. května 2011

Mgr. Jana Brothánková v.r.
předsedkyně senátu