



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Kateřiny Mrázové, Ph.D. a Mgr. Petra Pospíšila v právní věci žalobce **Z. Š.**, zastoupeného JUDr. Pavlem Zimou, advokátem se sídlem AK Praha 2, Balbínova 404/22, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně** se sídlem v Brně, nám. Svobody 4, o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu ze dne 16.2.2011, č.j. 16712/10-1102-708855

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í

Rozhodnutím žalovaného ze dne 16. 2. 2011, č. j. 16712/10-1102-708855, bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu v Pelhřimově (dále též „správce daně“) ze dne 2. 4. 2010, č. j. 33919/10/091911303410, dodatečný platební výměr, kterým byl žalobci dodatečně stanoven základ daně za zdaňovací období roku 2007 a dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob, a dále mu bylo sděleno penále z takto dodatečně vyměřené daně.

Ze správního spisu vyplynuly pro zdejší soud následující podstatné skutečnosti: správce daně vydal dne 2. 4. 2010, č. j. 33919/10/091911303410, dodatečný platební výměr, kterým žalobci dodatečně stanovil za zdaňovací období roku 2007 základ daně podle ust. § 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, ve znění platném pro příslušné zdaňovací období

(dále jen „ZDP“), ve výši 2.785.031 Kč a dodatečně vyměřil daň z příjmu fyzických osob podle ust. § 46 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“), ve výši 872.072 Kč. Dále sdělil penále podle ust. § 37b odst. 1 písm. a) ZSDP ve výši 174.414 Kč.

Napadeným rozhodnutím žalovaný změnil prvoinstanční rozhodnutí tak, že vyměřenou daň z příjmu fyzických osob snížil na částku 712.072 Kč a sdělil penále ve výši 142.414 Kč. Nově stanovil základ daně dle ust. § 5 ZDP na 2.417.084 Kč. V podrobném odůvodnění se zabýval všemi úkony provedenými v rámci daňové kontroly (včetně výsledků svědka a místních šetření) a rozebral průběh celého řízení. Odvolacími námitkami žalobce se řádně zabýval. V jejich rámci vyhověl návrhu žalobce na provedení výsledku svědka pana V. Z. jako fyzické osoby. Po posouzení všech důkazních prostředků a přihlédnutí ke všem relevantním skutečnostem pak změnil rozhodnutí správce daně výše popsáním způsobem.

Žalobce podal proti označeným správním rozhodnutím včas žalobu. Navrhoval, aby byla rozhodnutí správních orgánů zrušena pro jejich nezákonnost a pro vady řízení. Rozhodnutí správních orgánů považoval za nezákonná pro rozpor se zákonem, překročení stanovených mezí správního uvážení a stížení vadami řízení, protože správní orgán porušil ust. § 2 odst. 1, 2, 3, dále § 31 odst. 2, 3, 4 a § 50 odst. 3 ZSDP, a tím zasáhl do žalobcova práva na spravedlivý proces zaručeného Listinou základních práv a svobod (dále jen „LZPS“). Dále považoval napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatečné a nepřesvědčivé odůvodnění, nedostatek skutkových důvodů, a také že odmítavý výrok napadeného rozhodnutí vychází z úkonů správce daně, které byly provedeny v rozporu se ZSDP a zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád. Kromě těchto obecných připomínek žalobce vymezil následující námitky:

- 1) Pan V. Z. nebyl svědkem ve smyslu § 8 odst. 1 ZSDP, neboť mu nebyly známy okolnosti týkající se žalobce, popř. o nich nevypovídal pravdivě, a nebo záměrně neuvedl celé mu známé skutečnosti. Pan V. Z. vystupoval v daňovém řízení jednak jako zástupce Hospodářského družstva Humpolec a jednak jako fyzická osoba. Výslech tedy měl být proveden za každou osobu zvlášť. Výpověď svědka mohla být zaujatá, neboť v případě potvrzení tvrzení žalobce by přiznal, že majetek jiné osoby (Hospodářského družstva Humpolec) použil na úhradu svých osobních závazků. Žalovaný vůbec neprověřoval, zda svědek Z. tento příjem uvedl do svého daňového přiznání podle § 5 odst. 10 písm. a) ZDP.
- 2) Žalovaný dospěl k názoru, že žalobce neprokázal výdaje spojené s pořízením nemovitosti uplatněné jako výdaj na dosažení zdanitelného příjmu. Svůj názor opřel zejména o dvě místní šetření, provedené za účelem ověření kupní ceny předmětné nemovitosti. Důkazní prostředky a zjištění učiněná formou místního šetření zahrnul žalovaný do svého hodnocení důkazních prostředků a s jejich pomocí vyvrátil věrohodnost tvrzení žalobce. Tyto důkazní prostředky byly získány nezákonným způsobem, protože o konání místního šetření nebyl žalobce vyrozuměn a nemohl se ho tak účastnit, přičemž daňový subjekt má právo být přítomen u všech věcí, které se ho týkají. Tuto vadu nelze odstranit následným seznámením daňového subjektu s předmětem a výsledky šetření. V souvislosti s tím žalobce odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu. Domníval se, že tímto postupem žalovaný porušil ustanovení § 2, 8, 16 odst. 4) písm. b), d), e), § 31 odst. 2), 3), 4) ZSDP, a tak současně jeho právo na spravedlivý proces zaručené LZPS.

S ohledem na shora uvedené skutečnosti žalobce navrhl soudu, aby rozhodnutí žalovaného, stejně jako prvostupňové rozhodnutí správce daně, zrušil, a zavázal žalovaného k náhradě nákladů řízení.

Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě ze dne 22. 6. 2011 setrval na svém dosavadním stanovisku uvedeném v napadeném rozhodnutí a uvedl, že žalobce neprokázal své tvrzení, že před podpisem kupní smlouvy uhradil prodávajícímu (Hospodářskému družstvu Humpolec) částku 2.000.000 Kč. Naopak dospěl k závěru, že předmětná nemovitost byla pořízena za vyplacení zástav na ní váznoucích. K námitce špatně provedeného výslechu svědka žalovaný odkázal na protokol o svědecké výpovědi ze dne 18. 10. 2010, kde se svědek Z. vyjádřil k údajnému zaplacení kupní ceny žalobcem i ke způsobu úhrady kupní ceny. Pravdivost svědecké výpovědi se žalobci nepodařilo ani v průběhu doplněného odvolacího řízení zpochybnit. K námitce nezákonně provedených místních šetření žalovaný uvedl, že vzhledem k tomu, že byly prováděny v účetnictví u daňového subjektu Hospodářského družstva Humpolec, nemohl o nich být žalobce vyrozuměn, aby nedošlo k porušení mlčenlivosti. Při těchto místních šetřeních nebyly sepisovány svědecké výpovědi, ani jiné protokoly o ústním jednání, a proto nemohlo být porušeno právo daňového subjektu klást při místním šetření otázky svědkům, znalcům a osobám předzvědným. V dalším žalovaný odkázal na žalobou napadené rozhodnutí. Soudu navrhl, aby žalobu zamítl.

Žalobce podal dne 19. 7. 2011 k vyjádření žalovaného repliku, ve které trval na tom, že žalovaný porušil ustanovení §§ 2, 8, 16 odst. 4 písm. b), d), e), § 31 odst. 2), 3), 4) ZSDP, a také právo žalobce na spravedlivý proces garantovaný LZPS.

Obsahem připojených správních spisů jsou mimo jiné prvostupňové i druhostupňové rozhodnutí správních orgánů, protokoly a úřední záznamy o provedených svědeckých výpovědích a místních šetřeních, a také odvolání žalobce.

Dříve, než se Krajský soud v Brně mohl zabývat důvodností žaloby, zkoumal, zda jsou ve věci splněny podmínky řízení. Přitom dospěl k názoru, že žaloba byla podána v zákonné dvouměsíční lhůtě ve smyslu ust. § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), osobou k tomu oprávněnou ve smyslu ust. § 65 odst. 1 s. ř. s. a jde o žalobu přípustnou (§ 68 a § 70 s. ř. s.).

Krajský soud v Brně přezkoumal obě napadená správní rozhodnutí, jakož i řízení předcházející jejich vydání, a to v mezích žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 71 odst. 1 a § 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.). Ve věci bylo rozhodnuto bez nařízení jednání, za splnění podmínek ve smyslu ust. § 51 s. ř. s.

Žaloba není důvodná.

Žalobce své žalobní námitky směřoval proti rozhodnutí prvostupňového správního orgánu i proti rozhodnutí žalovaného. Odvolací námitky uplatněné v odvolání proti prvostupňovému správnímu rozhodnutí byly zčásti obdobné, jako námitky uplatněné v žalobě. Odvolacími námitkami se žalovaný řádně zabýval v odůvodnění svého rozhodnutí. S jeho hodnocením se plně ztotožnil i Krajský soud v Brně, a na toto jeho odůvodnění rozhodnutí v celém rozsahu odkazuje.

Žalobce především napadal důkazní prostředky, na základě kterých dospěl žalovaný k závěrům v napadeném rozhodnutí. Co se týče výsledku svědka, vycházel soud především z protokolů o ústním jednání ze dne 15. 7. 2009, č. j. 50986/09/091931304651, a ze dne 18. 10. 2010, č. j. 67594/10/091931303506. Výslech svědka pana V. Z. byl totiž proveden opětovně, za účelem upřesnění pořizovací ceny předmětné nemovitosti, a to s jednoznačným oddělením výsledku svědka jako předsedy Hospodářského družstva Humpolec a jako fyzické osoby. U obou jednání byl přítomen žalobce, který měl možnost klást svědku otázky a případně vznášet námitky proti průběhu ústního jednání. ZSDP nedefinuje osobu svědka, na rozdíl od osoby přezvědné (§ 8 odst. 5 ZSDP), v § 8 odst. 1 až 4 stanovuje jen práva a především povinnosti svědka. Právní teorie však nemá pochyb o tom, že svědkem je fyzická osoba, která vypovídá o důležitých konkrétních skutečnostech, které mají vztah k projednávané věci (k daňovému řízení), přičemž tyto skutečnosti svědek vnímal svými smysly nebo se o nich dozvěděl jiným způsobem (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 6. 2008, č. j. 2 Afs 21/2008 – 65). Podle nálezu Ústavního soudu ze dne 29. 10. 2002, sp. zn. II. ÚS 232/02, se zjevně jedná o výslech svědka, jestliže je příslušná osoba dotazována na důležité okolnosti v daňovém řízení, jež se týkají jiných osob, jsou-li jí známy (§ 8 odst. 1 věty první ZSDP). Svědek V. Z. byl jednoznačně (jako předseda družstva a zástupce prodávajícího) fyzickou osobou vypovídající o skutečnostech, které měly vztah k projednávané věci, a také osobou dotazovanou na okolnosti daňového řízení, které se týkaly jiných osob. Námitka žalobce, že V. Z. nebyl svědkem, tak nemůže obstát.

Podle ust. § 31 odst. 8 písm. c) ZSDP má žalovaný jako správce daně povinnost dokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem. To žalovaný učinil, když prostřednictvím provedených místních šetření a výsledku svědka zpochybnil daňové přiznání a tvrzení žalobce, že před podpisem předmětné kupní smlouvy na nemovitost byla zaplacená prodávajícímu (Hospodářské družstvo Humpolec) částka 2.000.000 Kč. Důkazní břemeno tak spočívalo dle ust. § 31 odst. 9 ZSDP na žalobci, který jej neunesl, neboť neprokázal, že bylo ve věci plněno jinak, než vyplacením zástavních práv a úhradou soukromých dluhů pana V. Z. v celkové výši 2.000.000 Kč, resp. že prodávajícímu zaplatil 2.000.000 Kč před podpisem kupní smlouvy. Svědek má obecně na věc subjektivní náhled, popř. může být ve věci zaujatý. V daném případě však bylo na žalobci, aby prokázal, že výpověď svědka nebyla pravdivá. To se žalobci nepodařilo. Skutečnost, zda V. Z. tento příjem uvedl do svého daňového přiznání podle § 5 odst. 10 písm. a) ZDP je v nyní souzené věci nepodstatná.

Žalobce dále namítal, že ve věci provedená místní šetření byla nezákonná, jelikož o nich nebyl vyrozuměn a nemohl se jich účastnit. Žalobce v žalobě nespecifikoval, jaká místní šetření považoval za nezákonná, nicméně ze správního spisu vyplývá, že se zřejmě jednalo o místní šetření ze dne 4. 5. 2009, č. j. 50987/09/091931303506, provedené na Finančním úřadě v Humpolci, kde bylo nahlédnuto do účetnictví Hospodářského družstva Humpolec za účelem ověření, zda byla prodejní cena ve výši 2.000.000 Kč uhrazena žalobcem ke dni podpisu kupní smlouvy. A dále o místní šetření ze dne 18. 10. 2010, č. j. 67671/10/091931304651, provedené v kanceláři účetní firmy M.C. Software s.r.o., kde si pracovníci správce daně vyžádali přehledy pohybů na účtu Hospodářského družstva Humpolec za zdaňovací období roku 2005. Ani při jednom z provedených místních šetření nebyl žalobce přítomen, avšak s jejich výsledky byl řádně seznámen (protokoly o ústním jednání ze dne 26. 11. 2009, č. j. 78059/09/091931304651, a ze dne 25. 10. 2010, č. j. 69057/10/091931304561) a měl možnost se k nim vyjádřit. V obou případech se jednalo o ověření účetní dokumentace Hospodářského družstva Humpolec a nebyly prováděny výslechy svědků či znalců. Nemohlo tak být porušeno žalobcovo právo klást těmto osobám otázky dle ust. § 16 odst. 4 písm. e) ZSDP.

Krajský soud v Brně sice dospěl k závěru, že o konání místního šetření měl být žalobce vyrozuměn, bez ohledu na skutečnost, že v jeho rámci neprobíhal výslech svědka či znalce (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 4. 2009, čj. 1 Afs 29/2009 - 91), nicméně uzavřel, že v posuzované věci nemohlo pochybení správce daně ovlivnit zákonnost vydaného meritorního rozhodnutí. Samotná účast žalobce při místních šetřeních nemohla vést k jinému rozhodnutí správce daně, když účelem těchto šetření bylo jen nahlédnutí do účetnictví a pořízení fotokopií relevantních částí tohoto účetnictví. Podkladem pro vydání platebního výměru a napadeného rozhodnutí žalovaného, resp. důkazem použitým v řízení, nebylo samotné místní šetření, nýbrž jen listiny, na jejichž znění nemohl žalobce svojí přítomností u místního šetření cokoli změnit. Nadto mohl žalobce získané listiny v průběhu daňového řízení zpochybnit, mohl správci daně doložit i jiné písemnosti či navrhnout důkazy k prokázání svých tvrzení tak, aby případně vyvrátil věrohodnost a pravdivost důkazů získaných správcem daně a žalovaným. K tomu však nedošlo. S ohledem na okolnosti konkrétního případu zdejší soud neshledal, že by namítané procesní pochybení správce daně či žalovaného mohlo mít vliv na zákonnost jejich rozhodnutí. Tento závěr navíc podporuje skutečnost, že žalobce ani v průběhu daňového řízení ani v průběhu následného odvolacího řízení nikterak nebrojil proti provedeným místním šetřením (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2011, č. j. 8 Afs 14/2011 – 97).

Kromě výše uvedeného žalobce namítal porušení řady ustanovení právních předpisů, aniž by specifikoval, v čem tato porušení shledal. K takto vymezenému okruhu žalobních námitek soud uvádí, že byly formulovány nekonkrétně (např. „že žalovaný překročil meze správního uvážení“, když nebylo konkretizováno, v čem a jak konkrétně měly být překročeny apod.), jen v obecné rovině, a proto se jimi nemohl soud ve správním soudnictví pro jejich nekonkrétnost zabývat. Podle ust. § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. byl žalobce povinen v žalobě přesně specifikovat žalobní body tak, aby z nich bylo patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považoval napadené rozhodnutí za nezákonné. Byl povinen vyličit konkrétní nezákonné kroky či úvahy správního orgánu vůči němu, a k tomu ozřejmit svůj právní náhled na to, proč se má jednat o nezákonnost. Nelze se spokojit pouze s obecnými odkazy na znění zákona, bez souvislosti se skutkovými výtkami. Musí být zřejmé, které okolnosti skutkových dějů považuje žalobce za základ tvrzené nezákonnosti. Krajský soud v Brně výše uvedené uzavírá tak, že napadené rozhodnutí žalovaného bylo vydáno na základě řádně zjištěného stavu věci, o němž nejsou důvodné pochybnosti, a splňuje všechny náležitosti stanovené zákonem.

Rozhodnutí žalovaného o odvolání bylo vydáno v souladu se správním řádem i konstantní judikaturou správních soudů. Rozhodnutí má veškeré náležitosti stanovené zákonem a není věcně či právně nesprávným. Odůvodnění je dostatečně přesvědčivé a vyčerpávající. Soud se zcela ztotožnil se závěry žalovaného a naopak nesouhlasil s tvrzením žalobce o nezákonnosti a nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného, že žalovaný překročil meze správního uvážení, a že řízení bylo stíženo vadami. Právo žalobce na spravedlivý proces rovněž nebylo jakkoliv dotčeno.

S ohledem na výše uvedené krajský soud žalobu jako nedůvodnou zamítl (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).

O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch

neměl. V dané věci žalobce úspěšný nebyl, a proto právo na náhradu nákladů řízení by bylo možno přiznat žalovanému. Jelikož však nebylo zjištěno, že by mu s tímto řízením nějaké náklady vznikly (nad rámec jeho běžné činnosti), ani žalovaný takové náklady neuplatnil, rozhodl soud tak, že právo náhradu řízení nepřiznal žádnému z účastníků.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Brně dne 30. srpna 2012

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu