



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. 6707/08-1300-201022,

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. 54831/08/063911/2270, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2006 ve výši 73.417,-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, nálezu 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 DOLAS spol. s r. o., v důsledku čehož pochybil následně i žalovaný. Ve zprávě o daňové kontrole je uvedeno, že daňový subjekt DOLAS spol. s r. o. nepodal daňová přiznání na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2005 ani 2006 a že se svým správcem daně nespolupracuje a jednatel společnosti je nekontaktní. Žalobce při kontraktu se společností DOLAS spol. s r. o. jednal pouze s jednatelem této společnosti. Šlo tedy zjevně o osobu, která mohla objasnit, zda k uskutečnění kontraktu skutečně došlo a bylo na místě tuto osobu předvolat a vyslechnout, aniž by to žalobce navrhoval. K tomu žalobce odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 45/2006 – 55. Ve zprávě o kontrole je sice uvedeno, že je jednatel společnosti nekontaktní

a že byla ve věci zpochybněných dokladů zaslána opakovaná předvolání, ovšem ten se bez omluvy nedostavil. V takovýchto případech se ale nelze bez dalšího spokojit s neprovedením svědecké výpovědi s odůvodněním, že je statutární orgán nekontaktní. Pokud totiž rozhoduje správce daně v neprospěch daňového subjektu z důvodu, že neprokázal řádně své tvrzení, pak je nezbytné, aby správce daně řádně a úplně provedl důkazy. Vedle institutu předvolání, přiznává daňový řád správci daně i mnohem důraznější prostředek k zajištění osobní účasti osob, jichž se správce daně potřebuje dotazovat, a tím je předvedení. K tomu však správce daně nepřistoupil. Místně příslušný správce daně tak nevyužil všech daných prostředků k tomu, aby se svědek podal svědeckou výpověď. Správce daně i žalovaný se tak svým laxním přístupem k zajištění svědecké výpovědi spolupodílejí na neunesení důkazního břemene.

Závěrem žalobce namítá, že v průběhu daňové kontroly předložil účetní doklady svědčící o oprávněnosti uplatněných výdajů v souvislosti s fakturami společnosti DOLAS spol. s r. o. Správce daně vyzval žalobce k prokazování oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet DPH, aniž by bylo jakkoli zjištěno, že předmětná faktura a doklady o úhradě byly zfalšovány. Tato společnost existuje od roku 1999 a podle sdělení místně příslušného správce daně neplní své povinnosti a se správcem daně nekomunikuje až od roku 2005. Místně příslušný správce daně tedy nutně musí mít k dispozici množství dokladů, na kterých se vyskytuje razítko této společnosti a podpis jejího jednatele. Přesto nebylo zjišťováno, zda u dokladů předložených žalobcem jde o falzifikáty. Skutečnost, že společnost DOLAS spol. s r.o. nepodávala v letech 2005 a 2006 daňová přiznání a že se vyhýbala kontaktu se svým správcem daně nasvědčuje tomu, že tato společnost řádně neplní své daňové povinnosti a je tedy pravděpodobné, že tato společnost podniká, ale své příjmy nepřiznává a nezdaňuje. V každém případě měl místně příslušný správce daně po obdržení informací od Finančního úřadu v Příbrami povinnost zahájit se společností DOLAS spol. s r. o. daňové řízení, což neučinil. 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.

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 správce daně zjistil, že žalobce zahrnul do nároku na odpočet DPH faktury č. 51006 ze dne 24.5.2006, a č. 65006 ze dne 28.6.2006, kde jako dodavatel materiálu a prací byla uvedena společnost DOLAS spol. s r.o. Ze zprávy o daňové kontrole i z obsahu předloženého spisového materiálu je zřejmé, že správci daně vznikly důvodné pochybnosti o pravdivosti a průkaznosti uvedených daňových dokladů a žalobce s těmito pochybnostmi seznámil a vyzval ho k prokázání, zda plnění uvedená na fakturách byla skutečně provedena, kým a za jakých okolností. Žalobci byl dán prostor k osvědčení výdajů jiným způsobem nežli účetním dokladem, což je zcela v souladu se závěrem uvedeným v nálezu Ústavního soudu sp. zn. II. US 664/04, na který žalobce poukazuje.

Formou dožádání na Finančním úřadě v Brně II, do jehož územní působnosti společnost DOLAS spol. s r. o. spadá, obdržel Finanční úřad v Příbrami sdělení (ze dne

16.11.2006 a 26.2.2008), že DOLAS spol. s r. o. je nekontaktní, nepodává daňová přiznání a nespolupracuje se správcem daně. Ing. A.S., jednatel společnosti, byl dvakrát předvoláván k jednání na finanční úřad, bez omluvy se však nedostavil. Ve smyslu § 31 odst. 9 daňového řádu je povinností žalobce prokázat veškeré skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání, hlášení a vyúčtování, nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. V dané věci bylo podstatné prokázat, že předmětné stavební práce a materiál byly dodány a následně vyfakturovány dodavatelem uvedeným na fakturách, na podkladě kterých žalobce vedl o svých výdajích daňovou evidenci a daňově je uplatňoval. Tyto faktury jako doklady o vynaložených výdajích nemohou být uznány, není-li žalobcem prokázáno, že fakturovaná práce a materiál byly skutečně dodány v deklarovaném rozsahu a subjektem na fakturách uvedeným. Žalobci se v průběhu daňového řízení nepodařilo prokázat uskutečnění fakturovaných stavebních prací a dodání materiálu společností DOLAS spol. s r. o., ani vystavení předmětných faktur touto společností, na jejichž základě si žalobce uplatnil odpočet DPH.

K žalobcovu odkazu na nález Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1835/07 žalovaný uvádí, že daňová kontrola týkající se daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí roku 2006 byla zahájena v době, kdy nebyl znám citovaný nález. Správce daně se nemohl závěry tohoto nálezu řídit. O zahájení daňové kontroly byl sepsán protokol o ústním jednání, který nebyl ze strany žalobce zpochybňován. V tu samou dobu probíhala u žalobce kontrola zaměřená na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005. 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 proěřuje 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 pracovně 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 bylo třeba jednatele společnosti DOLAS spol. s r. o. vyslechnout, aniž by tohoto svědka žalobce sám navrhoval, žalovaný konstatuje, že žalobce měl dostatečný prostor předkládat důkazní návrhy a prokázat skutečnosti jím tvrzené a taktéž navrhopvat důkazní prostředky. Žalobce v daňovém řízení vyjma uvedených faktur nedoložil žádné jiné důkazní prostředky, které by byly způsobilé prokázat a osvědčit spolupráci se společností DOLAS spol. s r. o. Za situace, kdy žalobce svědka nenavrhoval a správce daně svědeckou výpověď

neodmítl provést, nelze vytýkat žalovanému, že nepostupoval v souladu s § 31 odst. 2 daňového řádu. Není povinností finančního úřadu vyhledávat důkazy, které je povinen předložit žalobce. Žalovaný nemůže nést odpovědnost za podnikatelské riziko, které na sebe žalobce vzal, když uzavřel obchodní vztah se společností DOLAS spol. 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.

K námitce, že nezákonného postupu se dopustil správce daně místně příslušný daňovému subjektu DOLAS spol. s r. o. žalovaný uvádí, že předmětem souzené věci není zkoumat postup Finančního úřadu v Brně II, nýbrž skutečnost, že žalobce nebyl schopen prokázat v daňovém řízení, že výdaje byly vynaloženy společností DOLAS spol. s r.o. Ze spisového materiálu nadto vyplývá, že Finanční úřad Brno II nebyl nečinný ve vztahu ke společnosti DOLAS spol. s r. o., ale aktivně vykonával úkony směřující k vyměření daně (zahájil a ukončil u společnosti DOLAS spol. s r. o. vytýkáci řízení). Žalovaný odmítá tvrzení žalobce, že by se Finanční úřad Brno II dopustil nezákonného postupu.

Žalovaný navrhuje z uvedených důvodů zamítnutí žaloby.

Žalobce podal k vyjádření žalovaného repliku. V ní uvádí, že předložil řádné účetní doklady a správce daně, aniž by prokázal, že předmětné doklady nevydal dodavatel na nich uvedený nebo že jsou zde oprávněné pochybnosti o této skutečnosti, požaduje prokázání, že tyto doklady ten který dodavatel skutečně vystavil. Takovýto postup je ale v rozporu s § 31 odst. 9 daňového řádu a s ustanoveními souvisejícími. Podle tohoto ustanovení daňový subjekt prokazuje veškeré skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání. To daňový subjekt prokazuje důkazními prostředky ve smyslu § 31 odst. 4 daňového řádu. Zde je výslovně uvedeno, že jako důkazních prostředků lze užít všech prostředků, jimiž lze ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti a které nejsou získány v rozporu s obecně závaznými právními předpisy. Žalobce předložil listinné důkazy, faktury o provedených pracích, a správce daně neprovedl relevantní důkazní řízení, které by osvědčilo, že předložené listiny nejsou důkazy. Ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem. Jestliže žalobce předložil předmětné listinné důkazy, pak se důkazní břemeno přesunulo na správce daně a ten měl povinnost prokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost či správnost předložených listin, faktur. Svoji důkazní povinnost nemohl správce daně splnit tím, že mu dožádaný správce daně sdělil, že předmětný dodavatel je nekontaktní. Důkazní břemeno se tak nepřesunulo zpátky na žalobce a žalobce nebyl povinen předkládat důkazní prostředky o tom, že předmětné doklady vydal deklarovaný dodavatel. Správce daně, resp. dožádaný správce daně měl zkoumat pravost předložených listin, např. porovnáním razítek na vydaných dokladech. V obchodním styku není obvyklé, aby si podnikatelé obstarávali důkazní prostředky o tom, že listiny, které obdrží od svých obchodních partnerů, tyto obchodní partneři skutečně vydali.

Pokud jde o nezákonnost provádění daňové kontroly, pro posouzení této námítky 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. Tvrdí-li žalovaný, že se místně příslušný správce daně pokoušel všemi přiměřenými zákonnými prostředky vyslechnout svědka Ing. S., pak toto tvrzení nemá oporu ve správním spisu. Nebyl využit institut předvedení.

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 nachází faktury č. 51006 a č. 65006 s datem uskutečnění zdanitelného plnění 24.5.2006, ze dne 28.6.2006.
- Správní spis obsahuje daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za 2. čtvrtletí zdaňovacího období roku 2006.
- 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 DOLAS, spol. 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 i daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. a 2. čtvrtletí roku 2006. 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 Brno II ze dne 16. 11. 2006 na dožádání společnost DOLAS nepodala daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí roku 2005 ani k dani příjmů za rok 2005. Správce daně zahájil řízení o zrušení registrace. Správce daně provedl dne 21.7.2004 místní šetření na adrese sídla společnosti, kde zjistil, že se nachází panelový dům, na zvoncích je uvedeno jméno Ing. S. Na výzvy společnost nereaguje. Daňový subjekt se správcem daně nespolupracuje.
- 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 DOLAS, spol. s r. o. a předložení důkazních prostředků do 15 dnů, a to k fakturám ze dne 28. 3., 24. 5. a 28. 6. 2006, 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 faktura ze dne 28. 3. 2006 se týká akce Hala Letiště Dlouhá Lhota u Příbrami. Faktura ze dne 24. 5. 2006 se týká akce TEMPO Tisk Praha-

Letňany. Faktura ze dne 28. 6. 2006 se týká akce PENNY Market Milevsko. Tyto akce byly dojednány s K.Ř. Jiné než daňové a pokladní doklady žalobce nemá. Po dokončení a převzetí prací bylo finanční vyrovnání provedeno s K.Ř.

- Podle usnesení Policie 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 DOLAS, spol. s r.o. jej na základě inzerce na internetu kontaktoval ing. S., který mu zatelefonoval a představil se jako jednatel této společnosti. Objednávky se uskutečňovali pouze telefonicky přes mobilní telefon pana S. Žalobce v sídle společnosti nikdy nebyl. Hotové dodávky přebíral osobně žalobce, následně je zaplatil v hotovosti člověku, který se prokázal plnou mocí a občanským průkazem. Kopii plné moci žalobce nemá. Na jméno tohoto člověka si nevzpomíná. Tento člověk předával již orazítkované a podepsané faktury. Peníze předával žalobce osobně po předchozím výběru z účtu. Žalobce uvedl, že je s ing. S. v telefonickém kontaktu a uvažuje o další spolupráci.
- 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.
- Výzvou ze dne 18. 3. 2008 Finanční úřad v Příbrami vyzval žalobce k předložení důkazních prostředků, prokazujících žalobcem uplatněný nárok na odpočet DPH za zdaňovací období 1.a 2. čtvrtletí 2006, jimiž budou odstraněny pochybnosti správce daně o výdajích zachycených na fakturách společnosti DOLAS, spol. s r. o. ze dne 28. 3., 24. 5. a 28. 6. 2006. Své pochybnosti vysvětlil správce daně tím, že z faktur ani z pokladních dokladů není patrné, jaké množství prací a materiálu žalobce měl nakoupit, kde byly práce prováděny, rozsah práce, komu patřilo zboží, kým byly prováděny práce, způsob úhrady a doklad o předání díla.
- Na základě této výzvy se ke správci daně dostavil žalobce a podle protokolu o ústním jednání ze dne 26. 3. 2008 k výzvě uvedl, že odkazuje na svou výpověď ze dne 9. 7. 2007 a trvá na ní. Další zakázku se společností DOLAS neuskutečnil, neboť ing. S. přestal brát telefony. Žalobce má k dispozici jen faktury a pokladní doklady, žádné další důkazní prostředky nemá. Není schopen doložit, která osoba od něj přijala peníze. Nemůže doložit nic jiného než to, co již dříve doložil.
- Podle odpovědi Finančního úřadu Brno II ze dne 11. 4. 2008 na dožádání ve věci provedení úkonů v daňovém řízení byl jednatel společnost DOLAS ing. S. předvolán k podání svědecké výpovědi na 5. 3. 2008 a 9. 4. 2008, ale v obou případech se bez omluvy nedostavil. Z těchto důvodů nabylo možno prověřit požadované skutečnosti.
- 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 č. 51006 a č. 65006.

- Dodatečným platebním výměrem ze dne 21. 4. 2008 byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za 2.čtvrtletí 2006 ve výši 73.417,-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. Správce daně zvýhodňuje toho, kdo popře přijetí úhrady za práci a služby a nepřízná výnosy, oproti tomu, kdo řádně za práce a výnosy platí. Ten je tak potrestán vyloučením těchto částek z daňově učiněných výdajů. 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 ze shrnutého průběhu daňového řízení je zřejmé, že žalobce předložil pouze faktury, ve kterých byla označena jako dodavatel společnost DOLAS. Z nich však nevyplývá, jaké konkrétní práce, v jakém rozsahu a jaký materiál byly předmětem fakturace. Tyto skutečnosti žalobce neprokázal ani na výzvu správce daně. Své důkazní břemeno neunesl ani ve věci platby, protože na výzvu správce neprokázal zda, komu a kdy fakturované částky uhradil. Za důkaz nelze považovat tvrzení, že předmětnou částku předal neznámé osobě, jejíž jméno si nepamatuje a nemůže ani prokázat, že by vůbec byla oprávněna za společnost DOLAS jednat. Za relevantní důkaz nelze považovat ani v odvolacím řízení doložené písemnosti a přehledy o tom, že akce realizované v roce 2006 byly ziskové. Existence zisku neprokazuje, že subdodavatelem prací byla právě společnost DOLAS, ani jaké práce a v jakém rozsahu provedla, a že vůči této společnosti vznikl žalobci závazek a v jaké výši a že tento závazek právě v roce 2006 a právě této společnosti žalobce uhradil. Daňový subjekt má dvě základní povinnosti, jednou z nich je daň přiznat a druhou je svá tvrzení prokázat. V průběhu daňového řízení nelze bez dalšího pouze předložit faktury a tvrdit, že byly realizovány a uhrazeny, aniž by bylo najisto prokázáno, jaké konkrétní práce byly provedeny či jaký materiál byl dodán. Pro poplatníka, který nevede účetnictví, je pak stejně nezbytné prokázat, kdy, komu a kolik a za co bylo uhrazeno, protože až v momentě úhrady vzniká výdaj jako takový. Protože tyto daňové rozhodné skutečnosti v průběhu daňového řízení žalobce neprokázal, neunesl své důkazní břemeno. Nelze přisvědčit ani námitce, že správce daně neprovedl hodnocení důkazů v souladu s daňovým řádem. Jeho závěry o neunesení důkazního břemene a neprokázání odůvodněnosti uplatnění odpočtu DPH mají oporu ve spisovém materiálu, zabýval se všemi skutečnostmi zjištěnými v průběhu daňového řízení a v průběhu dokazování žalobce nijak neomezoval v možnosti prokázat svá tvrzení.

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 předmětné 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 přidané 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 pracovně 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.

Pokud jde o námitku žalobce, že mělo být trváno na výsledku svědka ing. S. i za cenu jeho případného předvedení, soud uvádí, že je ve shodě s daňovými orgány obou stupňů přesvědčen, že v průběhu daňového řízení zjištěné skutečnosti plně postačovaly pro vydání dodatečného platebního výměru, resp. že mu byly dostatečným podkladem a že výsledek svědka nebyl nezbytný. Je třeba zdůraznit, že bylo pouze na žalobci, aby realizaci dodávek od daných společností prokázal k výzvě správce daně předložením jiných důkazních prostředků. Ostatně, správce daně zcela oprávněně pochyboval o uskutečnění fakturovaných transakcí. Jeho pochybnosti se opíraly o údaje na fakturách ze dne 28. 3., 24. 5. a 28. 6. 2006, na nichž byla jako dodavatel uvedena společnost DOLAS, spol. s r. o., přičemž z těchto faktur není patrné, jaké množství prací a materiálu žalobce měl nakoupit. Další důvody pochybností byly dány tím, že žalobce si nevzpomíná, komu předal peníze za fakturované dodávky. Jen pro úplnost soud dodává, že obdobný průběh mělo daňové řízení i ohledně daně z příjmů fyzických osob za rok 2005 (věc je skončena vedena u Městského soudu v Praze pod sp. zn. 10 Ca 45/2009), kdy žalobce ve vztahu k společnosti AS – STAVING, rovněž nebyl schopen doložit uskutečnění dodávek na fakturách a pokladních dokladech jen velmi obecně a povšechně specifikovaných službách a materiálu a rovněž nebyl schopen identifikovat osobu, které předal peníze za fakturované dodávky.

K námitce žalobce, že v daňovém řízení nebylo prokazováno, zda se v případě faktur vystavených společností DOLAS jedná o falzifikáty, nebylo – obdobně jako v případě důkazu výsledkem svědka – třeba, aby bylo takové dokazování provedeno. Ostatní 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 leží důkazní břemeno na daňovém subjektu. V daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí roku 2006 si žalobce uplatnil nadměrný odpočet na základě faktur č. 51006 a č. 65006, zdanitelná plnění uskutečněná na základě faktur byl žalobce 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 zdanitelné plnění přijal a že předmětné doklady- faktury skutečně vystavila společnost DOLAS spol. s r.o. Jelikož žalobce neprokázal, že faktury vystavila společnost DOLAS spol. 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 přijatého zdanitelného plnění dle § 72 odst. 1 a 2 zákona o dani z přidané hodnoty.

Nedůvodnou shledal soud i poslední žalobcovu námitku, že nezákonného postupu se dopustil správce daně místně příslušný daňovému subjektu DOLAS spol. s r. o., neboť s tímto daňovým subjektem nezahájil daňové řízení. Tato námitka vůbec nepatří do tohoto řízení, neboť jeho předmětem není plnění daňových povinností společností DOLAS, ale je jím výlučně plnění daňových povinností žalobce jakožto daňového subjektu, a to ve vztahu k dani z příjmů fyzických osob za rok 2006. Uplatněná námitka se tedy nyní posuzované věci netýká, a proto nemohla být shledána úspěšnou.

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