



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Jany Kubenové a JUDr. Petra Polácha v právní žalobce **T. K.**, právně zastoupeného JUDr. Hanou Klimovou, advokátkou se sídlem Šumavská 35, Brno proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11.6.2010, č.j. 8455/10-1102-703207,

t a k t o :

I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 11.6.2010, č.j. 8455/10-1102-703207 **se zrušuje** pro vady řízení a věc se **v r a c í** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci prostřednictvím jeho právní zástupkyně JUDr. Hany Klimové, advokátky se sídlem Šumavská 35, Brno, náklady řízení ve výši 2000 Kč., a to ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Vymezení věci

[1] Dne 30.3.2009 byla u žalobce zahájena kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007. Na základě provedené daňové kontroly byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob dle zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen ZDP) ve výši 652 560 Kč a současně sděleno penále ve výši 130 512 Kč (platební výměr Finančního úřadu ve Zlíně, č.j. 233479/09/303914704215, ze dne 11.11.2009). Žalovaný odvolání žalobce zamítl.

II.

Stručné shrnutí argumentů obsažených v napadeném rozhodnutí žalovaného

[2] V rámci probíhajícího šetření byly PČR zabaveny žalobci doklady včetně daňové evidence za rok 2007. Proto po zahájení daňové kontroly za rok 2006 (dne 30.03.2009 protokolem o ústním jednání, č.j. 84861/09/303935709164) zástupce žalobce předložil listinu s označením „Věc: oznámení o zastupování a předložení požadovaných dokladů.“ Žalobce sdělil, že nedisponuje žádnými účetními a jinými doklady v důsledku jejich zabavení PČR na základě domovní prohlídky provedené dne 21.1.2009. Jako důkaz k tomuto tvrzení byla přiložena kopie „Protokolu o provedené domovní prohlídce“ ze dne 21.1.2009, č.j. ORZL-32 I 5/TC- 2008-80. Nebyla předložena listina s názvem „Záznam o vydání věci dle ust. § 78 odst. 1 trestního řádu“, jak uváděl žalobce. Z obsahu protokolu o provedené domovní prohlídce však nevyplývá skutečnost, že by byla žalobci zabavena daňová evidence roku 2007. Dle obsahu protokolu totiž byly zabaveny počítače a smlouvy o půjčkách a listiny ke společnosti Paramount Enterprises LLC. To, že byla žalobci zabavena daňová evidence z roku 2007, vyplývá z listiny „Záznam o vydání věci dle ust. § 78 tr. řádu“. Ta byla předložena správci daně dne 11.2.2009 v rámci protokolu o ústním jednání č.j. 20981/09/303914704215, jehož předmětem bylo zdůvodnění podání negativního daňového přiznání k DPH za IV. čtvrtletí roku 2008. V listině je uvedeno, že L. K. vydala PČR kompletní účetnictví roku 2007-5 šanonů firmy T. K. Z žádných výše uvedených listin však nevyplývá tvrzení žalobce o tom, že by neměl k dispozici doklady roku 2006, v důsledku jejich zabavení PČR. Naopak v protokolu o ústním jednání je písemně zaznamenáno, že správce daně převzal daňovou evidenci roku 2006. Tento bod odvolání považuje žalobce proto za irelevantní

[3] Z daňové evidence roku 2006 správce daně zjistil, že do daňově uznatelných výdajů byly ze strany žalobce uplatněny výdaje, které dle jejich obsahu vzbudily u správce daně pochybnosti o tom, zda se jedná o výdaje ve smyslu ust. § 24 odst. 1 ZDP (výdaj na studijní pobyt, letenky, kabelovou televizi) ve výši 131 830, 67 Kč. Rovněž bylo zjištěno, že v evidenci byly uplatněny úhrady přijatých faktur, které však nebyly doloženy doklady vystavenými příslušnými dodavateli (úhrady faktur Spinaret s.r.o., eTarget, a.s., Vodafone apod.) v celkové výši 386 377 Kč. Správce daně rovněž zjistil, že na účty zřízené u společnosti Reiffeisenbank, a.s. byly žalobci připisovány částky, které nebyly zahrnuty do příjmů v daňové evidenci a nebyly součástí příjmů uvedených v daňovém přiznání za rok 2006. Výše připsaných částek na jednotlivých účtech činila 1 278 300 Kč a 655 023 Kč. Žalobce byl proto vyzván k prokázání a doložení konkrétních výdajů dle ust. § 24 odst. 1 ZDP a prokázání toho, že částky příjmů uvedených na účtech jsou příjmy nepodléhající dani z příjmů, případně jsou osvobozeny od daně z příjmů nebo již byly daní z příjmů nebo jinou daní zdaněny (výzva k dokazování č.j. 162880/09/303935709164 ze dne 17.7.2009). Žalobce však se správcem daně nespolupracoval, nereagoval na jeho výzvu a neprojevil žádnou snahu o vedení řádného dokazování své daňové povinnosti. Správce daně naopak jako důkazní prostředek osvědčil žalobcem předloženou daňovou evidenci roku 2006 a bankovní výpisy. Z těchto důvodů žalovaný odvolání žalobce zamítl.

III.

Žalobní argumentace

[4] Žalobce již při zahájení daňové kontroly uvedl, že v rámci šetření PČR mu byly zabaveny podklady (účetnictví představováno doklady, povinnými sestavami a dále vybavení výpočetní techniky, datové zálohy apod.). Správce daně tak byl informován, že základ daně není možné stanovit dokazováním. Správce daně měl vyčkat, až bude žalobce moci zabavené doklady předložit v daňovém řízení. Žalobce tuto skutečnost doložil listinou „záznam o vydání věci dle § 78 odst. 1 tr. řádu“, č.j. ORZL-321 5,TC-2008-80. Listinu předložil žalobce

již dne 11.2.2009, tedy před zahájením daňové kontroly. Obdobné uváděl i právní zástupce žalobce v době kontroly, kdy předložil protokol o provedení domovní prohlídky u žalobce. Správce daně tedy věděl o důkazní nouzi žalobce, která však nevznikla jeho zaviněním. V záznamu o vydání věci, sepsaném PČR, je deklarování, že PČR je předáno „kompletní účetnictví“. Žalobce dále dodal, že jako důkazní prostředky lze použít i poznámky, korespondenci, elektronické výpisy apod., které jsou součástí zabavené výpočetní techniky. Důkazními prostředky nejsou toliko účetní doklady a sestavy, a to i kdyby bylo účetnictví kompletní.

[5] Žalobce dále uvedl, že část účetnictví za rok 2006 předal správci daně, ale bez výpočetní techniky nebyl schopen některé položky komentovat. Dle jeho názoru byla při domovní prohlídce zabavena také část účetnictví roku 2006. Toto tvrzení je však schopen prokázat toliko za součinnosti PČR.

[6] Žalobce opravdu po dobu kontroly částečně nespolupracoval, resp. nereagoval na výzvy. Důvodem k takovému postupu však bylo přesvědčení žalobce, že správce daně nedisponuje kompletním účetnictvím za rok 2006. Jen kompletní účetnictví mohlo být použito jako důkazní prostředek. Žalobce zde vycházel i z předpokladu, že není možné, aby zabavené účetnictví bez jeho přítomnosti u porušení pečeti, bylo poskytnuto správci daně. Žalobce u porušení pečeti nikdy nebyl, neboť ani neproběhlo. Domníval se, že správce daně má k dispozici jen část dokladů. Dle jeho názoru se nelze k dílčím položkám úplně vyjádřit, a proto takový postup shledal zbytečným.

[7] Žalobce dále uvedl, že až v červnu roku 2010 získal text výzvy správce daně PČR k součinnosti, která je však velmi nekonkrétní. Jedná-li se o specifikaci požadovaných podkladů, toliko je odkázáno na záznam o vydání věci dle § 78 ods. 1 tr. řádu“, č.j. ORZL-321 51TČ-2008-80. Ten je však sám o sobě nekonkrétní a nehovoří o dokladech s odkazem na číselné označení nebo jiný jednoznačný identifikátor. Odkazuje na 5 šanonů označených I-IV.čtvrtletí a účetní závěrku. Ani to nepodporuje závěr správce daně o komplexnosti účetnictví za rok 2007. Průvodní dopis PČR při zapůjčení dokladů je pak podobně nekonkrétní. PČR zde rovněž souhlasí s rozpečetěním pytlů (v nichž se dokumenty nachází), což je v přímém rozporu se zákonem. Žalobce totiž tomuto úkonu nebyl přítomen a tudíž jde o důkaz získaný v rozporu se zákonem.

[8] Správce daně tedy pochybil, když žalobce vyzval k dokazování za situace, kdy věděl, že tento je v jím nezaviněné důkazní nouzi. Takovým postupem bylo porušeno ust. § 2 odst. 2 d.ř. Rovněž nepostupoval v souladu s ust. § 2 odst. 9 d.ř.

IV.

Stanovisko žalovaného

[9] Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě setrval na skutkové a právní argumentaci, jak je uvedena v jeho žalobou napadeném rozhodnutí.

V.

Jednání před soudem

[10] Při soudním jednání bylo zejména provedeno dokazování následujícími listinnými důkazy: Záznam o nahlédnutí do trestního spisu ze dne 4.2.2011, č.j. ORZL-3215-517/TČ-2008-81-KM, záznam o nahlédnutí do trestního spisu ze dne 5.1.2011, č.j. ORZL-3125-499/TČ-2008-81-KM, úřední záznam ze dne 15.3.2011, č.j. ORZL-3215-533/TČ-2008-81-KM, záznam o nahlédnutí do trestního spisu ze dne 15.12.2010, č.j. ORZL-3215-487/TČ-2008-81-KM a úředním záznamem ze dne 22.3.2011, č.j. ORZL-3215-556/TČ-2008-81-KM.

VI. Právní hodnocení soudu

[11] Podle ustanovení § 31 odst. 9 d.ř. je daňový subjekt povinen prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván.

[12] Z d.ř. vyplývá, že správou daně se rozumí právo činit opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností, zejména právo vyhledávat daňové subjekty, daně vyměřit, vybrat, vyúčtovat, vymáhat nebo kontrolovat podle tohoto zákona jejich splnění ve stanovené výši a době.

[13] Z ust. § 2 d.ř. vyplývají základní zásady, kterými je daňové řízení ovládáno, a to především stěžejní zásada zákonnosti a zásada součinnosti stanovující, že správci daně postupují v řízení v úzké součinnosti s daňovými subjekty (a při vyžadování plnění jejich povinností mají volit jen takové prostředky, které daňové subjekty nejméně zatěžují a umožňují ještě dosáhnout cíle řízení, tj. správného stanovení a vybrání daně).

[14] V daňovém řízení nese důkazní břemeno daňový subjekt, který má jednak povinnost sám daň přiznat, tedy „břemeno tvrzení“, ale též povinnost toto své tvrzení doložit – „břemeno důkazní“ (ust. § 31 odst. 9 d.ř.).

[15] Daňovému subjektu však musí být dána možnost, aby tuto svou důkazní povinnost vůbec mohl splnit, respektive požadavek na prokázání určité skutečnosti musí být objektivně splnitelný.

[16] Povinnost tvrzení i břemeno důkazní ohledně existence a výše vynaloženého výdaje i ohledně jeho účelu (§ 24 odst. 1 ZDP) nese daňový subjekt (§ 31 odst. 9 d.ř.) (k tomu srov. např. rozhodnutí NSS č.j. 7 Afs 148/2006-88). Důkazní břemeno tížící daňový subjekt (§ 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) nelze s poukazem na § 31 odst. 8 téhož zákona přenášet na správce daně. Jestliže daňový subjekt v daňovém řízení neprokáže jím tvrzené skutečnosti, nelze dovozovat, že tyto skutečnosti naopak musí prokázat správce daně, a pokud tak neučiní, dospět k závěru, že rozhodnutí správce daně bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění (srov. např. rozhodnutí NSS, č.j. 9 Afs 32/2007-87). Správce daně může provádět i důkazy, které účastníci nenavrhli, je-li toho v řízení třeba (§ 31 odst. 2 d.ř.). Není však povinen vyhledávat důkazy namísto daňového subjektu, který v daňovém řízení nese důkazní břemeno (§ 31 odst. 9 citovaného zákona) (srov. rozhodnutí NSS č.j. 2 Afs 151/2006- 63). K uznání daňového výdaje nepostačuje tvrzení daňového subjektu o tom, že služba byla poskytnuta a jakým způsobem se tak stalo. Daňový subjekt musí takové své tvrzení prokázat (§ 31 odst. 9 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) a správce daně je oprávněn jej k tomu vyzvat (srov. rozhodnutí NSS, č.j. 7 Afs 133/2004-50).

[17] Z obsahu správního spisu vyplynulo pro posouzení věci následující: Dle daňové evidence za rok 2006 si žalobce do daňově uznatelných výdajů dle § 24 odst. 1 ZDP uplatnil např. výdaj na studijní pobyt, letenky, kabelovou televizi ve výši 131 830,67 Kč. Rovněž bylo zjištěno, že v evidenci byly uplatněny úhrady přijatých faktur, které však nebyly doloženy doklady vystavenými příslušnými dodavateli (úhrady faktur Spinaret s.r.o., eTarget, a.s., Vodafone apod.) v celkové výši 386 377 Kč. Správce daně rovněž zjistil, že na účty zřízené u společnosti Reiffeisenbank, a.s. byly žalobci připisovány částky, které nebyly zahrnuty do příjmů v daňové evidenci a nebyly součástí příjmů uvedených v daňovém přiznání za rok 2006. Výše připsaných částek na jednotlivých účtech činila 1 278 300 Kč a 655 023 Kč. Žalobce byl proto vyzván k prokázání a doložení konkrétních výdajů dle ust. § 24 odst. 1 ZDP

a prokázání toho, že částky příjmů uvedených na účtech jsou příjmy nepodléhající dani z příjmů, osvobozeny od daně z příjmů nebo již byly daní z příjmů nebo jinou daní zdaněny (výzva k dokazování, č.j.162880/09/303935709164, ze dne 17.7.2009).

[18] Z dokazování provedeného záznamem o nahlédnutí do trestního spisu ze dne 4.2.2011, č.j. ORZL-3215-517/TČ-2008-81-KM, bylo zjištěno, že součástí věcí zajištěných při domovních prohlídkách a prohlídkách jiných prostor jsou účetní doklady (81 kusů). Jedná se o daňové doklady za rok 2006, 2007 a 2008 na jméno T. K., které dosud nebyly předloženy finančnímu úřadu. Ze záznamu o nahlédnutí do trestního spisu ze dne 5.1.2011, č.j. ORZL-3215-499/TČ-2008-81-KM, bylo zjištěno, že součástí zajištěných věcí byly příjmové doklady, výdajové doklady a faktury ze dne 1.12.2006 na částku 49 800 Kč, ze dne 4.12.2006 na částku 77 220 Kč, ze dne 7.12.2006 na částku 33 200 Kč a ze dne 11.12.2006 na částku 26 809,20 Kč. Dále je součástí smlouva o poskytování zasilatelských služeb mezi žalobcem a VISION OF DREAMS AND FINANCIAL OPERATION NATIONAL ECONOMY S.R.O. ze dne 1.8.2006. Je zde rovněž uvedeno, že všechny věci uvedené v záznamu o nahlédnutí do trestního spisu byly zajištěny policejním orgánem a uloženy na zdejší součásti policie včetně účetních dokladů žalobce za období roku 2006 až 2008. Zde uvedené účetní doklady nebyly dosud předloženy příslušnému finančnímu úřadu z důvodu jejich zajištění a zapečetění, které proběhlo až za účasti obviněného žalobce v rámci nahlédnutí do spisu. Ze záznamu o nahlédnutí do trestního spisu ze dne 15.12.2010, č.j. ORZL-3115-487/TČ-2008-81-KM, bylo zjištěno, že součástí zajištěných věcí při domovních prohlídkách a prohlídkách nebytových prostor konaných dne 21.1.2009 je potvrzení o zaplacení složenek typu C z roku 2006 (obálka s označením O 25). Dále smlouva o půjčce žalobce a R. P. ze dne 11.12.2006 na částku 35 tis. a 20 tis. Kč (obálka D4 a D5). Rovněž i účetní doklady -81 kusů (obálka P4).

[19] Z provedeného dokazování je zřejmé, že PČR při domovní prohlídce či prohlídce nebytových prostor zajistila i doklady žalobce, vztahující se ke zdaňovacímu období roku 2006. Rovněž je potvrzeno, že tyto dosud nebyly předloženy finančním orgánům. V této souvislosti je však korektní uvést, že finanční orgány o této skutečnosti nemohly vědět. Z listin, které měly k dispozici, totiž plyne, že PČR zajistila žalobci toliko účetní doklady za rok 2007. Z tohoto předpokladu pak finanční orgány zcela oprávněně vycházely při svém posouzení. Z tohoto pohledu nelze shledat jejich pochybení. Objektivní nemožnost provést dokazování byla zapříčiněna tím, že některé účetní doklady z roku 2006 byly zajištěny PČR. Rovněž se sluší dodat, že žalobce na tuto skutečnost v průběhu řízení upozorňoval. V souladu s výše citovanou judikaturou NSS je na žalobci, aby prokázal svá tvrzení. Požadavek na prokázání určité skutečnosti však musí být objektivně splnitelný. V posuzovaném případě k tomu nedošlo. Je zřejmé, že žalobce nemohl využít všech důkazních prostředků za zdaňovací období roku 2006, neboť byly v držení PČR, ačkoliv z tehdy dostupných listin PČR tato skutečnost neplyne. Dle názoru soudu má být dána žalobci příležitost, aby mohl svá tvrzení ohledně zdaňovacího období roku 2006 dokázat, a to i za použití důkazních prostředků, které byly zajištěny PČR.

VII. Náklady řízení

[20] Vzhledem k tomu, že žalobce byl ve věci úspěšný, přiznal mu soud ve smyslu § 60 odst. 1 náhradu nákladů řízení. Uložil proto žalovanému, aby žalobci uhradil celkem částku 2 000 Kč. Tato částka představuje úhradu soudního poplatku ze žaloby 2 000 Kč, dalších nákladů se žalobce vzdal.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6,

Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Brně dne 12.3.2012

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu