



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Petra Polácha a Mgr. Petra Sedláka v právní věci žalobce **TRIDO s.r.o.**, se sídlem v Blansku, Na Brankách 3, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem v Brně, nám. Svobody 4, o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu ze dne 30.6.2010, č.j. 9755/10-1200-701858

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobami podanými ke Krajskému soudu v Brně dne 26.8.2010 se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 30.6.2010, č.j. 9755/10-1200-701858, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce rozhodnutí Finančního úřadu v Blansku, dodatečný platební výměr, ze dne 4.12.2009, č.j. 79079/09/283911705262 (před spojením věci vedeno pod sp. zn. 30 Af 78/2010), dále se domáhal zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 30.6.2010, č.j. 9756/10-1200-701858, kterým bylo změněno rozhodnutí Finančního

úřadu v Blansku, dodatečný platební výměr, ze dne 4.12.2009, č.j. 79077/09/283911705262 (před spojením věci vedeno pod sp. zn. 30 Af 79/2010), dále se domáhal zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 3.8.2010, č.j. 10825/10-1300-703609, kterým byla zamítnuta odvolání žalobce rozhodnutí Finančního úřadu v Blansku, dodatečný platební výměr, ze dne 1.12.2009, č.j. 79082/09/283911705262, ze dne 1.12.2009, č.j. 79083/09/283911705262, ze dne 1.12.2009, č.j. 79084/09/283911705262 (před spojením věci vedeno pod sp. zn. 30 Af 80/2010), a dále se domáhal zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 3.8.2010, č.j. 10826/10-1300-703609, kterým byla zamítnuta odvolání žalobce rozhodnutí Finančního úřadu v Blansku, dodatečný platební výměr, ze dne 1.12.2009, č.j. 79087/09/283911705262, ze dne 1.12.2009, č.j. 79089/09/283911705262, ze dne 1.12.2009, č.j. 79099/09/283911705262 (před spojením věci vedeno pod sp. zn. 30 Af 81/2010).

[2] Rozhodnutím Finančního úřadu v Blansku, dodatečný platební výměr, ze dne 4.12.2009, č.j. 79079/09/283911705262, byla žalobci doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1.1.2007 do 31.12.2007.

[3] Rozhodnutím Finančního úřadu v Blansku, dodatečný platební výměr, ze dne 4.12.2009, č.j. 79077/09/283911705262, byla žalobci doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1.1.2006 do 31.12.2006.

[4] Rozhodnutím Finančního úřadu v Blansku, dodatečný platební výměr, ze dne 1.12.2009, č.j. 79082/09/283911705262, byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2006, rozhodnutím ze dne 1.12.2009, č.j. 79083/09/283911705262, byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2006, rozhodnutím ze dne 1.12.2009, č.j. 79084/09/283911705262, byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2006

[5] Rozhodnutím Finančního úřadu v Blansku, dodatečný platební výměr, ze dne 1.12.2009, č.j. 79087/09/283911705262, byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2007, rozhodnutím ze dne 1.12.2009, č.j. 79089/09/283911705262, byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2007, rozhodnutím ze dne 1.12.2009, č.j. 79099/09/283911705262, byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2007.

II. Obsah žalob

[6] Jednotlivé žaloby, podané proti jednotlivým napadeným rozhodnutím žalovaného, jsou obsahově shodné. Žalobce rozporuje tvrzení správce daně, kterým tento vyloučil z daňově uznatelných nákladů daňového subjektu faktury za údržbu, úklid a vytápění areálu, tedy za služby, které provedl pro žalobce subjekt GO Stav, družstvo, zastoupený předsedou představenstva I. K. Žalovaný dle žalobce nezohlednil skutečnost, že pro práce poskytnuté družstvem GO Stav neměl žalobce zaměstnance a v případě, že měl pochybnosti, mohl provést kontrolu ukrajinských pracovníků, se kterými se setkával.

[7] Dle žalobce porušil správce daně ustanovení § 16 odst. 8 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, neboť nepřihlédl ke všem okolnostem, které byly při daňové kontrole zjištěny a na základě předložených důkazů dospěl k chybným skutkovým závěrům. Dále má žalobce za to, že chybné skutkové závěry správce daně jsou nepřezkoumatelné. Žalobce taktéž namítl,

že správce daně neprováděl kontrolu v rozsahu nezbytně nutném pro dosažení jejího účelu a nečinil opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností. Zároveň žalobce namítl, že na něj správce daně neoprávněně přenesl důkazní břemeno. Podle žalobce se správce daně nevypořádal s tvrzeními žalobce, že práce byly ve sjednaném rozsahu provedeny, žalobcem převzaty a uhrazeny, stejně tak faktury byly vystaveny družstvem GO Stav a měly náležitosti daňového dokladu. Zároveň žalobce namítl, že správce daně postupoval v rozporu s ustanovením § 31 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, když neprovedl důkaz výsledkem svědků a neosvědčil žalobcem předaná čestná prohlášení jako důkazní prostředek. Správce daně měl taktéž porušit zákon o správě daní a poplatků, když nepoučil řádně účastníky výsledku svědka, a to při výpovědi p. K. dne 22.6.2009. Podle žalobce žalovaný dospěl k závěrům, které nemají oporu ve výpovědi svědka K. Správce daně i žalovaný měli dle žalobce porušit ustanovení § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, když nehodnotili důkazy podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy ve vzájemné souvislosti a nepřihlíželi ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo. Žalobce taktéž namítl, že není povinen ověřovat, zda pracující dělníci jsou legálními členy družstva, nebo jsou to třetí osoby, a tedy správce daně požadoval po žalobci důkazy, které nemůže fakticky zajistit. Správce daně porušil i ustanovení § 23 zákona o správě daní a poplatků a odmítl mu předložit správní spis. Dále namítl, že ani po podaném odvolání mu nebyl zpřístupněn celý spis – předkládací zprávy a tím byla zásadním způsobem zkrácena procesní práva žalobce. Závěrem žalobce namítl, že správce daně vyhodnocoval důkazy a informace jednostranně, a to i poznatky získané od Služby cizinecké policie, neboť tyto informace neosvědčují, že práce v areálu neprováděly fyzické osoby – cizinci, pod hlavičkou družstva GO Stav.

III. Vyjádření žalovaného

[8] Žalovaný zaslal soudu vyjádření k jednotlivým žalobám, v nichž nejprve navrhl spojení věcí vedených u Krajského soudu v Brně pod sp. zn. 30Af 78-81/2010 a poté zrekapituloval obsah žaloby. Následně žalovaný odmítl argumentaci žalobce když uvedl, že interpretace obsahu daňových dokladů družstva GO Stav neodpovídá skutečnému textu těchto dokladů – faktur, jejich předmětem byla fakturace za pomocné stavební práce provedené na údržbě areálu v Blansku v tom kterém měsíci a nikoliv, jak uvádí žalobce, že by faktury byly vystaveny za údržbu, úklid a vytápění areálu, tedy služby, které žalobce následně upřesnil jako např. pokos a odklizení trávy, odstraňování náletových dřevin atd. Žalovaný zároveň považoval za nadbytečné opětovné provádění důkazů navržených žalobcem, neboť tyto jsou součástí správního spisu.

[9] K jednotlivým žalobním námitkám žalovaný uvedl následující. Ohledně unesení důkazního břemene žalovaný uvedl, že toto jednoznačně stíhá žalobce a nelze ho přenášet na správce daně. Daňová účinnost nákladů není automaticky prokázána předložením dokladu od existující společnosti a samo provedení prací neprokazuje, že tyto byly provedeny deklarovaným dodavatelem a bylo právě na žalobci, aby prokázal, že zcela konkrétní práce byly provedeny skutečně družstvem GO Stav. Dle žalovaného žalobce nikdy nepředkládal důkazní prostředky ohledně provedení pomocných stavebních prací, naopak předkládal prostředky k prokázání úklidových, údržbářských a topičských a následně dále specifikovaných prací. Zároveň žalovaný odmítl námitky žalobce a k jednotlivým bodům odkázal na žalobou napadené rozhodnutí.

[10] Z následujícího vyjádření žalovaného soud zdůrazňuje, že žalovaný konstatoval, že ve věci nebyla zkoumána přiměřenost cen dle ust. § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů, nýbrž se jednalo o prokázání provedení konkrétních prací konkrétním dodavatelem dle ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Žalovaný dále uvedl, že výpověď p. K. zhodnotil jako věrohodnou a zároveň svědek objasnil i okolnosti, za kterých je veden jako předseda družstva. Zároveň žalovaný zdůraznil, že u osob, které označil žalobce jako pracovníky GO Stav, družstva, bylo tvrzení žalobce vyvráceno šetřením u cizinecké policie a Úřadu práce. Taktéž odmítl námitku nedostatků protokolu o ústním jednání ze dne 22.6.2009. Dále uvedl, že na rozdíl od správce daně osvědčil žalovaný čestná prohlášení jako důkazy, nicméně k výpovědím osob, které tato prohlášení poskytla, nepřistoupil z důvodu, že jejich výpovědi považoval za nadbytečné. Ohledně listin založených ve Sbírce listin Krajského soudu v Brně uvedl, že tyto obsahují toliko ověření pravosti podpisu notářem.

[11] Zároveň žalovaný odmítl námitky proti umožnění nahlížení do spisu, když uvedl, že nebyla neumožněním nahlédnutí do předkládacích zpráv zkrácena zásadním způsobem procesní práva žalobce. Žalovaný uvedl, že žalobci bylo umožněno nahlédnout do anonymizovaných výsledků šetření Služby cizinecké policie a zároveň i do prvních stran předkládacích zpráv, vč. doručenek, z nichž si mohl žalobce ověřit, zda, kdy a s jakými přílohami byla postoupena jeho podání žalovanému. Zároveň má žalovaný za to, že postupoval v souladu se zákonem a judikaturou vztahující se k nahlížení do spisu. Závěrem navrhl žalobu zamítnout.

IV. Replika a vyjádření žalobce

[12] K vyjádřením žalovaného podal žalobce v jednotlivých věcech repliky shodného obsahu. Žalobce v replice poukázal na skutečnost, že pochybnosti, zda jsou práce prováděné družstvem GO Stav za účelem dosažení a zajištění příjmů, vyjádřil správce daně až ve výzvě ze dne 30.1.2009, a to v souvislosti s výstavbou haly žalobce. Tím, že správce daně nesdělil tyto pochybnosti žalobci až do projednání zprávy dne 27.3.2009, neumožnil žalobci prokazovat skutečnosti a řádně se připravit na tyto pochybnosti a porušil tím legitimní očekávání žalobce. Neumožněním nahlížení do spisu následně znemožnil správce daně žalobci získat potřebné informace.

[13] Žalobce dále rozporoval postup správce daně a Finančního úřadu v Ivančicích ve vztahu k p. K., přičemž pochybení se dopustil i žalovaný, který vadný postup správce daně neodstranil. Zároveň poukázal na to, že smlouva na sjednané práce byla uzavřena až po předložení výpisu z obchodního rejstříku a osvědčení o registraci k dani. Žalobce opakovaně namítl vadný postup správce daně a žalovaného při umožnění nahlížení do spisu. Závěrem replik opětovně navrhl zrušení žalobami napadených rozhodnutí.

[14] Před samotným projednáním věci doručil žalobce soudu dne 20.3.2012 další vyjádření ve věci spolu s doplněním návrhů důkazů. V rámci doplnění důkazních návrhů založil žalobce do spisu rozhodnutí Policie ČR, č.j. KRPB-30006/TČ-2010-060181-HPA, dle kterého bylo odloženo trestní stíhání jednatele žalobce pro trestný čin zkrácení daně v související věci. Dále založil žalobce do spisu kopie cestovních dokladů tří osob, které měly vykonávat práce v areálu žalobce. Následně žalobce odkázal na rozsudek Evropského soudního dvora ve věci C-409/04 Teleos a rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 5 Afs 92/2009, když má za to, že nelze přenášet odpovědnost za podvod, kterého se dopustil dodavatel pouze na odběratele. Zároveň zopakoval své výhrady k postupu správce daně při sdělení pochybností, nahlížení do spisu a k okolnostem, které souvisely s osobou a výslechem svědka K.

V. Posouzení věci krajským soudem

[15] Krajský soud v Brně na základě včas podaných žalob přezkoumal napadená rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s.ř.s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. O žalobě soud rozhodl při jednání, neboť účastníci řízení nesouhlasili s rozhodnutím věci bez nařízení jednání.

[16] Před rozhodnutím ve věci samé soud spojil žaloby ke společnému projednání, a to usnesením ze dne 29.2.2012, č.j. 30 Af 78/2010-112, ve smyslu ustanovení § 39 odst. 1 s.ř.s.

V.a Obsah správního spisu

[17] Z obsahu správního spisu zjistil soud následující. Prvostupňový správce daně zahájil u žalobce dne 24.10.2008 daňovou kontrolu, a to mimo jiné u daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2006 a 2007 a u daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až prosinec 2006, leden až prosinec 2007 a leden 2008. V rámci prováděné daňové kontroly výzvou ze dne 30.1.2009, č.j. 7146/09/283932708742, seznámil správce daně žalobce s pochybnostmi ohledně faktur vystavených subjektem GO Stav, družstvo, za „pomocné stavební práce na údržbě areálu v Blansku“, a to jak za období roku 2006, tak i 2007. Ohledně ve výzvě specifikovaných faktur vyzval správce daně žalobce, aby předložil „ke kontrolě další doklady související s výše uvedeným účetním případem a“ uvedl „o jaké konkrétní práce se jednalo“ a prokázal „a to i náhradním způsobem, že se v uvedeném případě jednalo o výdaj vynaložený na dosažení, zajištění a udržení příjmů uvedené společnosti ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.“ Dále vyzval správce daně, aby žalobce prokázal, že se nejednalo o pořízení hmotného majetku – stavbu nové výrobní haly, a zároveň aby žalobce prokázal, že toto zdanitelné plnění bylo použito žalobcem k jeho ekonomické činnosti a odpočet DPH byl uplatněn v souladu s ustanovením § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

[18] V reakci na výzvu žalobce uvedl, že „hlavním předmětem fakturovaných prací bez ohledu na skutečnost, jaká je formulace na faktuře, je především obsluha kotelny, manipulace s odpadovými sekcemi a drobné údržbářské práce na nemovistotech.“

[19] Ze správního spisu správce daně dále vyplývá, že v průběhu daňové kontroly vyslechl správce daně p. I. K., který byl ještě předtím vyslechnut Finančním úřadem Ivančice v souvislosti s činností GO Stav, družstva. Dále u Policie ČR, Služby cizinecké policie,ověřil pobyt osob, které byly uvedeny jako členové družstva a provedl lustraci osob, které označil žalobce za osoby provádějící práce v areálu žalobce na základě smlouvy žalobce a GO Stav, družstvo.

[20] Na podporu svých tvrzení žalobce předložil jako důkazy seznam pracovníků, kteří vykonávali práce v areálu žalobce, listiny ze Sbírky listin Krajského soudu v Brně ohledně družstva GO Stav, čestná prohlášení zaměstnanců žalobce a dalších osob, přehled prací, které byly v areálu žalobce prováděny a včetně určení, které osoby tyto práce prováděly, dále provozní deník kotelny a kopii osvědčení p. K.

[21] Z obsahu správního spisu, ze sdělení Policie ČR, Služby cizinecké policie, je patrné, že osoby ztotožněné prostřednictvím Policie ČR s právnickou osobou GO Stav, družstvo, s výjimkou osoby I. D., byly ztotožněny s právnickou osobou GO Stav, družstvo, do roku 2005, kdy buď byl jejich pobyt na území ČR ukončen, nebo byly ztotožňovány s jinými právnickými osobami, a to Zerus družstvo služeb, případně Epima družstvo služeb. Osoby, které identifikoval žalobce jako osoby vykonávající práce jménem právnické osoby GO Stav, družstvo, nebyla schopna Policie ČR ustanovit, neboť nebylo předloženo jejich datum narození.

[22] Další zásadní skutečnosti vyplývají z odpovědi Finančního úřadu v Ivančicích, jako dožádaného správce daně, ze dne 24.2.2009, a to, že právnická osoba GO Stav, družstvo, nepodávala za roky 2006 a 2007 daňová přiznání a zároveň byla ke dni 25.9.2007 zrušena této právnické osobě registrace k dani z přidané hodnoty.

[23] Ze samotné výpovědi p. K., a to jak u FÚ Ivančice (protokol o ústním jednání ze dne 25.2.2008, č.j. 7924/08/294970/4118), tak i v průběhu předmětné daňové kontroly (protokol o ústním jednání ze dne 22.6.2009, č.j. 50577/09/283932708742), vyplývá shodná skutečnost, a to, že p. K. si nebyl, dle svého tvrzení, vědom, že je předsedou představenstva právnické osoby GO Stav, družstvo. Nadto ve výpovědi ze dne 22.6.2009 svědek objasňoval okolnosti podpisu listin předložených žalobcem a zejména uvedl, že jako předseda představenstva nevěděl nic o činnosti, zaměstnancích a obchodních partnerech právnické osoby GO Stav, družstvo.

[24] Z protokolu o ústním jednání ze dne 11.6.2009, č.j. 49050/09/283932708742, pak vyplývá, že platby za provedené práce probíhaly v hotovosti tak, že byly předávány zástupci právnické osoby GO Stav, družstvo, případně byly vypláceny zálohy konkrétním pracovníkům. Konkrétního zástupce právnické osoby GO Stav, družstvo, který v hotovosti přebíral platby, žalobce neuvedl.

V.b Posouzení věci

[25] Z obsahu správního spisu je zřejmé, že správce daně vyzýval žalobce k prokázání jím tvrzených skutečností, zachycených v daňových dokladech – fakturách, vystavených GO Stav, družstvem. Stejně tak je z obsahu žalobami napadených rozhodnutí (a stejně tak z vyjádření žalovaného k jednotlivým žalobám) patrné, že nosným důvodem pro zamítnutí odvolání žalobce bylo neunesení důkazního břemene ve smyslu ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků.

[26] Unesením důkazního břemene ve smyslu ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků v případě prokázání skutečností dle ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů se podrobně zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 12.4.2006, č.j. 5 Afs 40/2005-72, když uvedl, že „pro posouzení, zda jsou výdaje (náklady) daňově uznatelné, je sice podstatná jejich souvislost s podnikáním i dosaženým příjmem, nelze však opomíjet i další podmínku stanovenou v ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Ne každý výdaj poplatníkem uplatněný totiž musí obstát jako výdaj daňově uznatelný. Na jednu stranu neobstojí výdaj, který poplatník sice prokáže, nebude však mít souvislost s jeho podnikatelskou činností, na druhou stranu se může jednat o výdaj, který s podnikáním sám o sobě souviset bude, poplatník však neprokáže, že jej skutečně vynaložil.“

[27] V citovaném rozsudku Nejvyšší správní soud dále uvedl, že „prokazování uskutečnění výdaje je prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být použity jako důkaz o uskutečnění transakce v nich deklarované, není-li prokázáno, že k jejímu uskutečnění fakticky došlo. Je proto zcela bez významu, namítá-li stěžovatel, že doklad byl vystaven existující firmou a má veškeré náležitosti. ... Důkazní břemeno nastává na straně daňového subjektu tehdy, když správce daně vyjádří relevantní pochybnosti o tvrzení daňového subjektu, ten je pak povinen tvrzené skutečnosti prokázat. Je proto nezbytné, aby daňový subjekt prokázal v daňovém řízení správci daně nejen to, zda došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, zda toto plnění uskutečnila právě ta osoba, jež je jako poskytovatel tohoto plnění uvedena v dokladu, jež daňový subjekt jako důkaz k prokázání tvrzeného právního stavu předkládá. Stěžovateli se v průběhu daňového řízení nepodařilo prokázat, že společnost G. L. pro něj uskutečnila fakturované práce a rovněž tak neprokázal, a to ani jinými důkazními prostředky ve prospěch koho jiného, výdaje uskutečnil. Bez významu jsou v této souvislosti námitky stěžovatele zpochybňující věrohodnost společnosti G. L., resp. osoby jejího jednatele, jakož i zpochybňované aktivity jiných společností.“

[28] Obdobně se k unesení důkazního břemene ohledně daňově účinných výdajů dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 14.7.2011, č.j. 1 Afs 37/2011-68, když uvedl, že o daňově účinný výdaj se „jedná pouze tehdy, jsou-li splněny čtyři podmínky: 1) výdaj byl skutečně vynaložen, 2) výdaj byl vynaložen v souvislosti se získáním zdanitelných příjmů, 3) výdaj byl vynaložen v daném zdaňovacím období, 4) zákon stanoví, že se jedná o daňově účinný výdaj. Daňový subjekt, který výdaj zanesl do účetnictví (v tomto případě do daňové evidence) a následně daňového přiznání, je povinen v případě pochybností prokázat, že jej skutečně vynaložil, a to tím způsobem, jakým deklaroval na příslušném účetním dokladu (viz rozsudek NSS ze dne 12. 4. 2006, čj. 5 Afs 40/2005-72, dále rozsudek ze dne 31. 5. 2007, čj. 9 Afs 30/2007-73, rozsudek ze dne 6. 12. 2007, čj. 1 Afs 80/2007-60, nebo též rozsudek ze dne 11. 11. 2010, čj. 1 Afs 48/2010-72 ve věci Realitní kancelář NOVA s. r. o.).

[50] Povinnost tvrzení i břemeno důkazní ohledně existence a výše vynaloženého výdaje i ohledně jeho účelu nese dle § 31 odst. 9 ZSDP daňový subjekt (viz rozsudek NSS ze dne 10. 2. 2005, čj. 2 Afs 90/2004-70). Z bohaté judikatury Nejvyššího správního soudu pak vyplývá, že daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy [např. rozsudek ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119 ve věci EURO PRIM, spol. s r. o., část V a), publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS, nebo rozsudek ze dne 22. 10. 2008, čj. 9 Afs 30/2008-86]. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k prokázání důvodnosti svých pochyb [§ 31 odst. 8 písm. c) ZSDP]. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. () Správce daně je zde povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. [rozsudek ve věci EURO PRIM, část V a), shodně též rozsudek čj. 9 Afs 30/2008-86, oba cit. shora; shodně nálezn. sp. zn. II. ÚS 232/02 ze dne 29. 10. 2002 (N 134/28 SbNU 143)]. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k předmětnému

obchodnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím [viz rozsudek čj. 2 Afs 24/2007 -119 a rozsudek čj. 9 Afs 30/2008-86, oba cit. shora, shodně též rozsudek ze dne 31. 5. 2007, čj. 9 Afs 30/2007-73, resp. ze dne 30. 4. 2008, čj. 1 Afs 15/2008-100 ve věci Ondřejovická strojírna, spol. s r. o., část IV/e a)].

...

[52] Stěžovatelku tížilo břemeno tvrzení a tomu odpovídající břemeno důkazní, které ovšem nemohla unést předložením nevěrohodných faktur (viz rozsudek čj. 5 Afs 40/2005-72, cit. v bodě [49] shora). Ve shodě s judikaturou cit. v bodě [50] shora mohla stěžovatelka poté, co správce daně zpochybnil věrohodnost předložených faktur, setrvat na svém tvrzení, že výdaj uskutečnila ve prospěch Maso-Třebovle s. r. o., a prokázat své tvrzení jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím. Nebo mohla své původní tvrzení korigovat, např. uvést jiného (skutečného) dodavatele zboží a navrhnout provedení důkazů k prokázání svého pozměněného tvrzení. Stěžovatelka setrvala na svém původním tvrzení, a proto správce daně postupoval správně, pokud po ní požadoval prokázat, že výdaj uskutečnila ve prospěch Maso-Třebovle s. r. o. Daňový subjekt je povinen prokázat vynaložení výdaje vůči konkrétní osobě, nikoliv toliko abstraktní vydání peněz, neboť jeho povinností je prokázat uskutečnění výdaje a jeho souvislost se zdanitelnými příjmy. Prokázání abstraktního vydání peněz by nepostačovalo k prokázání souvislosti výdaje se zdanitelnými příjmy. Stěžovatelka nicméně neprokázala ani samotné uskutečnění výdaje, natož jeho souvislost se zdanitelnými příjmy.“

[29] Soud se před tím, než řešil konkrétní namítaná porušení právních předpisů v průběhu daňové kontroly, zabýval obecně otázkou unesení důkazního břemene ve smyslu ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků žalobcem a ustanovení § 31 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků správcem daně, neboť, dle názoru soudu, je v obecné rovině jádrem sporu, zda bylo uneseno důkazní břemeno jednotlivými účastníky, jakkoliv byla v žalobě namítána dílčí, případně konkrétní pochybení správce daně.

[30] Žalobcem bylo uneseno prvotní důkazní břemeno dle ustanovení § 39 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků tím, že předložil listinné důkazy, faktury, jimiž prokazoval skutečnosti jak dle zákona o daních z příjmů, tak zákona o dani z přidané hodnoty. Následně vyzval správce daně žalobce k prokázání výdajů deklarovaných předmětnými fakturami a zároveň počal provádět důkazy k ověření deklarovaných skutečností. Soud jako zásadní důkaz ke zpochybnění tvrzení žalobce považuje výsledek p. I. K., avšak nikoliv osamoceně, ale zejména ve spojení se zjištěními Policie ČR, Služby cizinecké policie, tak jak byly konstatovány výše.

[31] Za této procesní situace bylo na žalobci, aby dostatečně reagoval na tato zjištění a navrhl hodnověrné důkazy, že plnění bylo žalobcem poskytnuto osobě, která provedla deklarované činnosti, případně aby své tvrzení pozměnil. Žalobce nadále setrval na tvrzení, že deklarované činnosti provedla právnická osoba GO Stav, družstvo.

[32] Ve shora uvedených souvislostech uvažil soud o jednotlivých konkrétních žalobních námitkách následovně.

[33] Skutečnost, že družstvo GO Stav právně existovalo od roku 2003, ani skutečnost, že se žalobce zná s osobou p. K. již od roku 2002, neprokazují, že práce, které byly deklarovány na daňových dokladech, byly skutečně provedeny družstvem GO Stav, a to na základě ústně uzavřené smlouvy.

[34] K provedení prací považuje soud za zásadní, že za důkaz provedení zcela konkrétně vymezených prací konkrétně vymezeným subjektem nelze považovat pouze to, že určité práce byly provedeny (tedy výsledek činnosti *pracovníků ukrajinské národnosti*). A to zejména za situace, kdy žalobce sám tvrdí, že byly provedeny jiné práce, než na které byly vystavovány faktury, jak bylo uvedeno výše. Sám žalobce opakovaně i v žalobě tvrdí, že pracovníci ukrajinské národnosti prováděli v areálu žalobce úklidové práce, udržovali a vytápěli areál žalobce. Opakovně zejména poukazuje na vytápění areálu a na osvědčení, které k obsluze kotelny měl vystavené p. K. Nicméně, úklidové práce, ani vytápění areálu nelze považovat za „pomocné stavební práce“ a soud má tak z obsahu správního spisu a z podání žalobce za prokázané, že sám žalobce vyvrací to, že by byly provedeny práce, které byly uváděny na fakturách, tedy pomocné stavební práce. Dále ani nebyl žalobce schopen poskytnout dostatek důkazů k tomu, že tyto práce byly prováděny právnickou osobou GO Stav, družstvo. Seznam pracovníků byl sice předložen, ale nebylo z něj možno ověřit, zda tyto osoby pracovaly pro uvedenou právnickou osobu. Žalobce neidentifikoval osobu, která přebírala platby od žalobce a deklarovaný předseda představenstva právnické osoby GO Stav, družstvo, nepotvrdil, že by tato právnická osoba s žalobcem spolupracovala. Ohledně kopií cestovních dokladů, předložených žalobcem před jednáním soudu ve věci samé, je třeba uvést, že pokud tyto kopie měl žalobce k dispozici v průběhu daňového řízení, měl je předložit správci daně. Tím, že sdělil správci daně pouze jména pracovníků vykonávajících práce v jeho areálu, sám žalobce omezil možnost ztotožnění těchto osob. Nadto, neztotožnění těchto osob se společností GO Stav, družstvo, bylo jedním, nikoliv jediným důkazem, zpochybňujícím tvrzení žalobce. Stejně tak samotné předložení cestovních dokladů v rámci soudního řízení bez návrhu na provedení dalších případných důkazů nemůže nic změnit na závěrech soudu o zákonnosti napadených rozhodnutí žalovaného.

[35] Skutečnost, že by p. K. pracoval osobně v letech 2006-2007 pro žalobce jako předseda představenstva GO Stav, družstvo, nebyla prokázána a je i v rozporu se seznamem zaměstnanců, který poskytl žalobce správci daně a i v rozporu s výpovědí p. K. Možné subdodávky od společnosti p. S. jsou pak ničím nepodloženou spekulací žalobce.

[36] Skutečnost, že správce daně nehodnotil kalkulaci ceny, nemůže mít vliv na zákonnost napadených rozhodnutí, neboť hodnocení ceny nebylo předmětem rozhodování správce daně, ani žalovaného. Tato skutečnost nemá žádný vliv na to, kdo a jaké práce pro žalobce vykonal. Tedy takové tvrzení a případné důkazy k němu jsou pro věc nerozhodné.

[37] K námitce, že správce daně neprováděl kontrolu v rozsahu nezbytně nutném pro dosažení jejího účelu a nečinil opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností, a že správce daně na žalobce neoprávněně přenesl důkazní břemeno, lze pouze odkázat na výše uvedené závěry soudu o rozložení důkazního břemene mezi správce daně a daňový subjekt. Za podstatné opětovně soud považuje to, že není dostatečné, pokud daňový subjekt prokáže, že určité práce byly provedeny, za jejich provedení bylo zapláceno a že existuje subjekt, který je deklarován jako osoba, která provedla deklarovaná plnění (srov. výše citovanou judikaturu NSS).

[38] K námitce, že se správce daně nevypořádal s tvrzeními žalobce, že práce byly ve sjednaném rozsahu provedeny, žalobcem převzaty a uhrazeny, stejně tak faktury byly vystaveny družstvem GO Stav a měly náležitosti daňového dokladu, soud odkazuje na výše uvedené. S ohledem na výše uvedenou judikaturu a rozložení důkazního břemene soud opětovně konstatuje, že samotná realizace sjednaných prací, ani formálně bezvadné doklady

neprokazují, že realizované práce byly provedeny subjektem, který formálně bezvadné doklady vystavil.

[39] Žalovaný nepochybil ani tím, že neprovedl důkaz výsledky svědků a neosvědčením čestných prohlášení. Čestná prohlášení jako důkaz totiž osvědčil, jak vyplývá z napadených rozhodnutí, čímž zhojil pochybení správce daně. Důvody, proč nerealizoval žalovaný výslech svědků – osob podávajících čestná prohlášení, žalovaný uvedl ve svém rozhodnutí a soud se s těmito důvody ztotožňuje, když poukazuje na to, že není povinností správce daně provádět veškeré důkazy, neboť důkazními návrhy daňového subjektu není správce daně vázán (srov. ust. § 31 odst. 2 a 4 zákona o správě daní a poplatků). K tomu lze odkázat např. na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 16.2.2012, č.j. 9 Afs 67/2011-113: „*Finanční orgány nejsou povinny provést všechny daňovým subjektem navržené důkazy (srovnej § 31 odst. 2 a 4 zákona o správě daní a poplatků), a to zvláště v situaci, kdy tyto důkazy nejsou schopny prokázat spornou záležitost. Je však povinností finančních orgánů v rozhodnutí náležitě odůvodnit, proč navržené důkazy neprovedly tak, aby tato úvaha následně mohla být přezkoumána soudem.*“

Rozhodnutí správce daně, které z navržených důkazů provede a které nikoli, je tak výlučně na jeho úvaze; to jej však nezavazuje povinnosti takový postup náležitě odůvodnit. Finanční orgány jsou vždy povinny podané důkazní návrhy buď provést, anebo se s nimi alespoň argumentačně vypořádat a jejich provedení odmítnout. V případě odmítnutí pak je třeba uvést, proč navrhovaný důkaz nemá pro rozhodovanou věc žádnou relevanci, nebo že se např. jedná o důkaz potvrzující tvrzení, které již bylo v řízení postaveno najisto, a tedy by jeho provedení bylo v řízení nadbytečným.“

[40] Námitka porušení zákona o správě daní a poplatků při výpovědi svědka K. není důvodná. Na protokol ze dne 22.6.2009 je třeba nahlížet jako na celek. Všechny subjekty účastníci se jednání podepsaly protokol na závěrečné straně, čímž stvrdily jeho obsah. Nadto každá ze stran protokolu byla podepsána každým ze subjektů. A konečně žádný z účastníků se subjektů nevznesl k protokolu žádné námitky. Skutečnost, že nejsou podpisy osob vyznačeny u jejich odpovědí na otázku, zda porozuměly tyto osoby poučení, nepovažuje soud za vadu, která by snad měla mít za následek nezákonnost rozhodnutí ve věci samé.

[41] K námitce, že závěry žalovaného nemají oporu ve výpovědi svědka K. s ohledem na rozpor výpovědi a listin založených ve Sbírce listin soud uvádí, že neshledal *zjevný rozpor* výpovědi svědka a listin, které jako listinné důkazy založil do spisu žalovaný a které jsou součástí Sbírky listin Krajského soudu v Brně. Je třeba totiž poukázat na zásadní rozdíl mezi listinou vyhotovenou ve formě notářského zápisu (§ 62-71c zákona č. 358/1992 Sb., notářský řád) a ověřením pravosti podpisu (§ 74 notářského řádu).

[42] Dle ustanovení § 74 odst. 1 notářského řádu legalizací notář ověřuje, že fyzická osoba před ním v jeho přítomnosti listinu vlastnoručně podepsala nebo podpis na listině se již nacházející před ním uznala za vlastní. Pro zjištění totožnosti této osoby platí § 64. Dle odst. 3 cit. ustanovení notář provedením legalizace neodpovídá za obsah listiny.

[43] Oproti vyhotovení listiny formou notářského zápisu není povinností notáře při ověření podpisu zjišťovat, zda je osobě, jejíž podpis je ověřován, znám obsah listiny. Notář toliko osvědčuje, že určitá osoba v jeho přítomnosti určitou listinu podepsala nebo podpis uznala za vlastní. Povinnost zjišťovat, zda je osoba seznámena s obsahem listiny a zda listina obsahuje

její vůli, má notář toliko při sepisování notářských zápisů dle ustanovení § 63 písm. g) notářského řádu, případně § 71a – 71b notářského řádu.

[44] Tedy dovozování rozporu pouze na základě nutnosti znát obsah listin v souvislosti s jejich podpisem před notářem není důvodné. Ve vyjádření ze dne 14.3.2012 namítané ustanovení § 58 notářského řádu na věc nedopadá, neboť listiny založené ve Sbírce listin, na které žalobce poukazuje, nejsou notářskými listinami. Notářské listiny totiž definuje ustanovení § 6 notářského řádu, a to následovně: *Notářské zápisy a jejich stejnopisy, výpisy z notářských zápisů a listiny o ověření (dále jen "notářské listiny") jsou veřejnými listinami, jestliže splňují náležitosti stanovené pro ně tímto zákonem.* Nelze však směřovat pojem listina o ověření a listina, ke které byl připojen ověřovaný podpis. V ustanovení § 74 odst. 3 notářského řádu „*je zdůrazněna ta skutečnost, že legalizace nezahrnuje v sobě porady k obsahu listiny, a tak notář žadatele o úkon z hlediska právního posouzení nepoučuje a též neosvědčuje skutečnosti uváděné v listině. Také při legalizaci vyznačení ověřovací doložky o legalizaci na listinu, na níž jsou podpisy, jejichž pravost je ověřována, nebo připojení této ověřovací doložky k takové listině neučiní z této listiny listinu veřejnou. Také v tomto případě je veřejnou listinou jen listina o ověření, kterou je ověřovací doložka.*“ (Petr Bílek, Ljubomír Drápal, Miloslav Jindřich, Karel Wawerka: Notářský řád a řízení o dědictví, 4. vydání. Praha: 2010) A tedy ustanovení § 58 notářského řádu dopadá toliko na ověřovací doložku, nikoli na celou listinu.

[45] Ani námitka, že správce daně i žalovaný porušili ustanovení § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, když nehodnotili důkazy podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy ve vzájemné souvislosti a nepřihlíželi ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo, není důvodná. Z rozhodnutí správních orgánů založených v soudním spisu jsou zřejmé důkazy, které byly provedeny za účelem prokázání skutkového stavu, jejich hodnocení a právní závěry na jejich základě přijaté. Napadené rozhodnutí je výsledkem logického uvažování opřeného o řádně získané důkazy, jež byly hodnoceny jak jednotlivě, jak ve svém celku a tvoří dostatečnou oporu skutkovému stavu, tak jak byl správcem daně zjištěn.

[46] Lze dát žalobci za pravdu v námitce ověřování zaměstnanců dodavatele, že není povinen ověřovat, zda pracující dělníci jsou legálními členy družstva nebo jsou to třetí osoby, případně zda jsou to zaměstnanci družstva. To však nezabavuje žalobce povinnosti unést důkazní břemeno k tvrzení, že konkrétní provedené práce byly provedeny konkrétní osobou, které byly tyto práce zaplacený, případně která vystavila daňový doklad, který je předkládán správci daně jako důkaz k unesení důkazního břemene. Je pouze na daňovém subjektu, jak si zajistí, že své důkazní břemeno unese a samozřejmě daňový subjekt taktéž nese nebezpečí, že nebude schopen prokázat skutečnosti nutné k unesení důkazního břemene ve smyslu ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků.

[47] Ohledně námitek směřujících do vadného postupu správce daně a žalovaného při umožnění nahlížení do spisu soud uvážil následovně. K právu daňového subjektu nahlížet do spisu se opakovaně vyjádřil Nejvyšší správní soud, a to např. v rozsudku ze dne 17.9.2009, č.j. 7 Afs 111/2007-82, kde uvedl následující. „*K aplikaci ust. § 23 zákona o správě daní a poplatků se již opakovaně vyjádřil Ústavní soud a např. v nálezu ze dne 28. 3. 2006, sp. zn. IV. ÚS 359/05, uvedl, že „Jde-li pak o ust. § 23 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, které stanoví případy, v nichž daňový subjekt není oprávněn nahlížet do částí vlastního daňového spisu, toto ustanovení z hlediska ochrany základních práv představuje omezení základního práva na soukromí garantovaného čl. 10 Listiny a na informace garantovaného čl. 17 Listiny. Jak již Ústavní soud v minulosti mnohokrát uvedl, z doktríny materiálního*

právního státu, která nalezla svůj praktický výraz v čl. 1 odst. 1 Ústavy ČR, vyplývá prioritá jednotlivce před státem. Obecně tedy platí, že je to jednotlivec, který disponuje tzv. svobodou informačního určení, tedy svobodou rozhodovat o tom, jaké informace o sobě sdělí (srov. nálezy Ústavního soudu ve věci sp. zn. I. ÚS 512/02, in Ústavní soud ČR. Sbírka nálezů a usnesení, sv. 28, nálezy č. 143, str. 271 a násl.), a je to také jednotlivec, který má naopak právo být seznámen s tím, jaké informace stát o něm či „v jeho věcech“ uchovává. Toto právo, podobně jako jiná základní práva, může být omezeno toliko na základě zákona, omezení musí sledovat legitimní cíl a musí být přiměřené co do volby prostředků.“

Cílem omezení vyjmenovaných v ust. § 23 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků je především ochrana informací týkajících se ostatních subjektů a jiných osob zúčastněných na daňovém řízení, jež má správce daně k dispozici a ze kterých pro jejich vhodnost může vycházet při stanovení daně. Jestliže správce daně při stanovení daňové povinnosti vychází pouze z údajů, které se týkají daňového subjektu samotného, není zde žádný důvod odeprít tomuto subjektu seznámení se s jakýmkoliv shromážděným podkladem, tedy i s předkládací zprávou, je-li to nutné pro další průběh daňového řízení. Již v nálezu ze dne 31. 8. 2001, sp. zn. IV. ÚS 179/01, Ústavní soud uvedl, že „z právní úpravy tohoto ustanovení (zejména z jejího smyslu v návaznosti na ustanovení § 24 daňového řádu upravujícího povinnost mlčenlivosti) je zřejmé, že vyloučeny z nahlédnutí jsou pouze takové písemnosti, které souvisí s jinými daňovými subjekty.“ Také Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 1. 2008, č. j. 1 Afs 50/2007 - 106, vyslovil, že „podmínky stanovené v § 23 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, na jejichž základě lze daňovému subjektu povolit nahlížení do určitých částí daňového spisu, se vztahují na všechny tam vyjmenované části daňového spisu, tedy i na předkládací zprávu dle § 49 odst. 4 a 5 téhož zákona a korespondenci mezi správcí daně.“

[48] V citované věci dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že byla porušena práva daňového subjektu, nicméně toto pochybení nemohlo mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.

[49] V souzené věci z obsahu správního spisu soud zjistil, že otázky nahlížení do spisu byly v rámci daňového řízení řešeny jak před správcem daně, tak i před žalovaným. Ohledně odvolání žalobce proti rozhodnutí o nahlížení do spisu rozhodoval žalovaný v rozhodnutích č.j. 9589/10-1200-701174 a č.j. 9530/10-1200-701174. Žalobce vytkl, že zejména neumožněním nahlédnutí do předkládacích zpráv byla zásadně zkrácena jeho procesní práva, přičemž odkázal na rozsudek Nejvyššího soudu (správně Nejvyššího správního soudu) č.j. 1 Afs 50/2007-106.

[50] Soud neshledává argumentaci rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 30.1.2008, č.j. 1 Afs 50/2007-106, příležitou. V tomto rozhodnutí totiž procesní pochybení správce daně shledal Nejvyšší správní soud mimo jiné v následujícím: „V daném případě se žalovaný ani v jednom případě (tedy v žalobou napadených rozhodnutích, jakož i v jeho rozhodnutí o odvolání proti rozsahu, v jakém bylo žalobkyni umožněno nahlédnout do daňového spisu, 31. 8. 2004, č. j. 10768/150/04), dostatečným a přezkoumatelným způsobem nevypořádal s jednotlivými (a výše specifikovanými) podmínkami pro umožnění nahlédnutí do částí spisu uvedených v § 23 odst. 2 daňového řádu. K tomu je nutno důrazně upozornit, že tyto podmínky se bezpochyby vztahují na všechny části spisu vyjmenované v § 23 odst. 2 daňového řádu, čemuž nasvědčuje již pouhý jazykový výklad (text věty první není gramaticky rozčleněn, věta druhá se vztahuje k větě první jako k celku), ale zejména též ústavně konformní výklad teleologický. Při splnění předmětných podmínek je tedy povinností správce daně umožnit daňovému subjektu nahlédnutí do všech částí daňového spisu.“

V souzené věci shledal kasační soud splnění uvedených podmínek, když žádný z požadovaných dokumentů neobsahuje skutečnosti zasahující do tajnosti poměrů jiných daňových subjektů, ani skutečnosti ohrožující zájmy jiných daňových subjektů nebo osob zúčastněných na řízení. Soud shledal dostačujícím též důvod, pro nějž se žalobkyně domáhala nahlédnutí i do předkládacích zpráv a korespondence mezi správcí daně. Je totiž na samotném daňovém subjektu, aby formuloval vůči postupu správce daně námitky v rozsahu zpochybnění zákonnosti postupu správce daně, a tyto námitky nelze omezit tak, že s konkrétním postupem nebude daňový subjekt seznámen. Námitky může daňový subjekt relevantně a kvalifikovaně vznášet pouze tehdy, je-li mu postup správce daně znám. V daném případě tedy vzhledem k provedení daňové kontroly místně nepřislušným správcem daně na základě pověření dle § 10 odst. 3 zákona o územních finančních orgánech byl zcela legitimní požadavek žalobkyně na seznámení se s informacemi dokládajícími intenzitu zapojení Finančního úřadu v Ústí nad Labem do daňového řízení jako celku.“

[51] V souzené věci žalovaný zcela přezkoumatelným způsobem uvedl důvod, proč nebylo umožněno daňovému subjektu nahlédnout do předkládacích zpráv, stejně tak zcela přezkoumatelným způsobem uvedl, které části správního spisu byly žalobci zpřístupněny. Vedle toho stojí požadavek žalobce na nahlížení do spisu odůvodněný toliko citací uvedeného rozhodnutí.

[52] K tomu je třeba konstatovat, že nahlížení do správního spisu může být, jak bylo již výše uvedeno, na základě zákona omezeno. K takovému omezení v souzené věci přistoupil správce daně a jeho postup shledal žalovaný, po odstranění dílčích pochybení samotným správcem daně, v souladu se zákonem. Soud se po přezkoumání předkládacích zpráv a obsahu neveřejné části spisu shoduje s žalovaným, že žalobci byly zpřístupněny informace z neveřejné části spisu tak, aby byla zajištěna ochrana práv subjektů, o nichž zjišťoval správce daně skutečnosti na základě důkazních návrhů a tvrzení žalobce.

[53] Žalobce nad to v rámci žalobního tvrzení nikterak nekonkretizoval, čím byla zkrácena jeho procesní práva. K této konkretizaci přistoupil až v rámci vyjádření ze dne 14.3.2012, kde uvedl, že v důsledku anonymizace údajů zjištěných od Policie ČR, Služby cizinecké policie, znemožnil správce daně žalobci kontaktovat osoby, které pro žalobce vykonávaly práce za společnost GO Stav, družstvo. K tomuto doplnění argumentace musí soud konstatovat následující. Ještě před vydáním dodatečných platebních výměrů proběhlo ústní jednání mezi správcem daně a žalobcem, a to dne 30.11.2009, v jehož průběhu se nejpozději mohl žalobce seznámit se skutečností, že byly osoby jím uvedené jako zaměstnanci společnosti GO Stav, družstvo, případně osoby pracující pro tuto společnost, prověřovány správcem daně u Policie ČR, Služby cizinecké policie, a zároveň byly prověřovány osoby, které měla společnost zaměstnávat, u místně příslušného Úřadu práce. Žalobce byl taktéž seznámen se zjištěními správce daně a následně mu byla poskytnuta anonymizovaná zpráva Policie ČR. V této souvislosti soud ze správního spisu zjistil, že byly prověřovány všechny osoby, které měly být členy GO Stav, družstva. Zároveň byl učiněn pokus o ztotožnění osob, které měly vykonávat činnost pro společnost GO Stav, družstvo, nicméně ztotožnění nemohlo proběhnout pro nedostatek údajů (teprve v řízení o žalobě, před jednáním soudu, předložil žalobce kopie pasů některých osob, které označoval jako zaměstnance společnosti GO Stav, družstvo) a které soud provedl jako listinný důkaz.

[54] K znemožnění kontaktu žalobce s osobami, které práce prováděly, soud poukazuje na to, že neztotožnění osob, které práce prováděly, se společností GO Stav, družstvo, nebyl jediným

důkazním prostředkem, na kterém byla postavena rozhodnutí žalovaného. Taktéž je třeba konstatovat, že žalobce měl možnost předložit dostatek důkazních prostředků pro podporu svých tvrzení, přičemž soud považuje za absurdní, pokud žalobce požaduje po žalovaném, potažmo správci daně, aby mu zajistil možnost kontaktovat osoby, které vykonávaly práce v areálu žalobce, jak by snad mohlo vyznít z námitky žalobce. Žalobce byl sám povinen aktivně si zajistit důkazní prostředky na podporu svých tvrzení a zejména lze obtížně předpokládat, že by neměl žalobce možnost kontaktovat dodavatele prací, které byly v jeho areálu prováděny.

[55] Ze všech shora uvedených důvodů má soud za to, že nebyla procesní práva žalobce zkrácena postupem žalovaného, resp. správcem daně, a že postup při řešení nahlížení do spisu byl v souladu se zákonem.

[56] Soud neshledal v postupu ani správce daně ani žalovaného jednostranné vyhodnocování důkazů v neprospěch žalobce. Správce daně realizoval svou povinnost vyplývající z ustanovení § 31 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků a svými úkony správce daně identifikoval konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené důkazy jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Správce daně zcela správně ověřoval, zda osoby cizí státní příslušnosti měly na území ČR v předmětné době platný pobyt a zcela v souladu s formální logikou ztotožňoval osoby s právnickou osobou GO Stav, družstvo. Skutečnost, že snad pracovníci v areálu tvrdili, že pracují pro právnickou osobu GO Stav, družstvo, a že tuto informaci měly i osoby vstupující do kontaktu s nimi, nemůže sama o sobě vyvrátit ten fakt, že členové družstva již od roku 2005 byly ztotožňovány s jinými právnickými osobami a údajné zaměstnance se nepodařilo identifikovat a ztotožnit s ohledem na nedostatek údajů poskytnutých žalobcem. Z jednání s předsedou představenstva družstva nebyly o činnosti družstva zjištěny žádné údaje. Za této situace neshledal soud, že by postupovaly orgány daňové správy vůči žalobci jakkoliv jednostranně, pokud trvaly na unesení důkazního břemene ze strany žalobce.

[57] Závěrem pouze krátce k provedenému listinnému důkazu, tedy zprávě Policie ČR, Krajské ředitelství policie Jihomoravského kraje, územní odbor Blansko, oddělení hospodářské kriminality, ze dne 27.2.2012, č.j. KRPB-30006/TČ-2010-060181-HPA.

[58] Zpráva Policie ČR neosvědčuje nic jiného, než že se jednatel žalobce nedopustil trestného činu. Z hlediska daňového však zůstávají nezměněné skutečnosti, které byly zjištěny správcem daně. Žalobce deklaroval určité skutečnosti, ale nepodařilo se mu je v daňovém řízení prokázat, v důsledku čehož mu byla doměřena daň. Jestliže žalobce uplatnil v souvislosti se zprávou Police ČR odkaz na rozsudky Evropského soudního dvora a Nejvyššího správního soudu, tak má soud za to, že tato judikatura není případná. Rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 5 Afs 92/2009 nedopadá na problematiku páčání trestné činnosti jedním z účastníků obchodněprávního vztahu. Rozsudek Evropského soudního dvora ve věci C – 409/04 Teleos a další vychází ze skutečnosti, že byl spáchán trestný čin podvodu, na němž se nepodílela ta strana vztahu, vůči které následně směřovala odpovědnost za platbu daně. K takové situaci v souzené věci nedošlo. V souzené věci Policie ČR toliko odložila trestní stíhání jednatele žalobce pro trestný čin kráčení daně, tedy jinými slovy nebyl jednatel žalobce shledán z pohledu trestního práva vinným kráčením daně, ani jiným trestným činem. To však neznamená, že by snad byla na žalobce přenesena daňová povinnost v důsledku trestného činu jiné osoby. Stejně jako nebyl prokázán trestný čin jednatele žalobce, tak žalobce neprokázal, že by na něj byla přenesena daňová povinnost v souvislosti s trestným činem jiné osoby. Z uvedeného důvodu neprokazuje zpráva Policie

ČR žádné skutečnosti, které by mohly změnit rozhodnutí soudu o zákonnosti rozhodnutí žalovaného.

VI. Shrnutí a náklady řízení

[59] S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že rozhodnutí žalovaného, kterými byla odvolání žalobce zamítnuta, resp. kterým bylo v jedné věci prvostupňové rozhodnutí změněno, byla vydána v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 zamítnout.

[60] Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož 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. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřisluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení nemá.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává v příslušném počtu vyhotovení u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Brno, Moravské náměstí 6. 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 ustanovení § 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 28.3.2012

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu