



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobce **R. P.**, zast. Martinem Keřtem, advokátem v Pardubicích, Sladkovského 2059, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem v Hradci Králové, Horova 17, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. července 2011, čj. 4052/11-1100-603393, **t a k t o :**

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

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou žalobou se žalobce domáhal zrušení shora identifikovaného rozhodnutí, jimž žalovaný zamítl jeho odvolání do dodatečně vyměřené daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005.

Uvedl, že žalovaný i správce daně objasnili skutkový stav nedostatečně, když neprovedli navrhované důkazy. Odkázal přitom na obsah odvolání a obsah jednotlivých písemných podání vyhotovených z jeho strany v průběhu daňové kontroly.

Nejprve namítal, že zpráva o daňové kontrole s ním byla dne 14. 12. 2010 projednána nezákonným způsobem, neboť nebyla respektována zásada součinnosti

a zásada rovného postavení před správcem daně. Správce daně nezvolil dle žalobce takový postup, který by žalobce nejméně zatížil, když nařídil projednání zprávy o daňové kontrole a jejího doplnění na den 30. 11. 2010, tedy v termínu, kdy byl žalobce prokazatelně mimo území ČR. Opětovné projednání zprávy pak bylo stanoveno na den 14. 12. 2010, tedy opět v termínu, o němž správce daně věděl, že je žalobce stále v zahraničí. Žalobce tak zprávu o daňové kontrole odmítá se zdůrazněním, že nemůže být považována za adekvátní důkaz ve smyslu ust. 31 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

Žalobce má zato že svoje důkazní břemeno unesl. Odkázal na svědecké výpovědi, které dle jeho názoru potvrdily, že zakázka byla firmou Z. P. realizována. Tuto skutečnost doložil rovněž daňovými doklady, platbami, fotodokumentací a soupisem realizovaných prací. Ve svém vyjádření ke zprávě o daňové kontrole ze dne 29. 4. 2010 přitom žalobce navrhl provedení dalších důkazních prostředků a to znaleckého posudku na rozsah prací a dále výsledch svědků L., Č., V., K. a další. Na toto vyjádření žalobce v žalobě v plném rozsahu odkázal.

V průběhu daňového řízení, jak žalobce dále uvedl, správce daně zpochybnil přijetí prací a jejich zahrnutí do daňové evidence jako výdajů ve smyslu ust. § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a současně jejich zahrnutí do evidence pro účely daně z přidané hodnoty jako přijatých plnění, z nichž má plátce nárok na odpočet této daně. Jednalo se o faktury č. 29/5, č. 18/05, 21/05 a fakturu č. 20051132. Tyto doklady byla vystaveny a dílo provedeno firmou Z. P., resp. firmou M. G. Jednalo se o práce na výstavbě tovární haly v průmyslové zóně v Pardubicích, kde žalobce působil jako jeden ze subdodavatelů a stavební práce pak fakturoval společnosti TAKENAKE EUROP GmbH, přičemž žalobce tyto stavební práce realizoval také prostřednictvím jednotlivých subdodavatelů. Žalobce byl správcem daně vyzván k odstranění pochybností o realizaci díla, na tuto výzvu reagoval dne 10. 2. 2009 a k reakci doložil důkazní prostředky včetně vysvětlení. Správce daně konstatoval, že povinnost stanovenou výzvou žalobce nesplnil. S tím vyslovil žalobce zásadní nesouhlas a konstatoval, že správce daně shledává patrně stěžejní důkazní prostředky pro své závěry v daňovém řízení vedeném u Z. P. S tím vyslovil nesouhlas, neboť takto použité důkazní prostředky nemá žalobce k dispozici a nebyl s nimi v průběhu daňové kontroly seznámen. To má dle jeho názoru za následek nepřezkoumatelnost zprávy o daňové kontrole. Žalobce tak podal námitku proti postupu pracovníků správce daně provádějících daňovou kontrolu a zároveň žádal o seznámení s důkazními prostředky, které správce daně využíval.

Ke svědecké výpovědi Z. P. dne 31. 3. 2009 žalobce uvedl, že svědek potvrdil, že se účastnil stavebních prací, potvrdil vystavení všech faktur a současně i dokladů o úhradě. Uvedl, že vystavil daňový doklad č. 23/2005 a podepsal pokladní doklad V0331 ze dne 15. 12. 2009 a potvrdil i provedení prací

včetně převzetí finančních prostředků. Potvrdil i vystavení dokladů 18,21 a 29/05, které nezahrnul patrně do svých evidencí a u kterých se tedy vyhnul své zákonné daňové povinnosti a tudíž odmítl potvrdit provedení prací fakturovaných těmito doklady, aby si nezpůsobil problémy. Žalobce k tomu vyslovil nesouhlas se závěry správce daně o nemožnosti provedení prací deklarovaných na uvedených fakturách vzhledem k termínu prováděných prací. Konstatoval, že firma Z. P. tyto práce prováděla v době a termínu jak uvádí správce daně a žalobce, ale u ústních objednávek byla tato firma seznámena s tím, že zaplacení provedených prací bude možné až po úhradě od objednavatele prací, tudíž období roku 2005 a 2006. Tato skutečnost dle žalobce dokládá, že Z. P. vystavoval, resp. věděl, že bude vystavovat daňové doklady za období 1. pololetí roku 2005 a z toho důvodu si patrně ponechával místo ve své číselné řadě vydaných faktur. Z. P. si byl vědom dohody se žalobcem o termínu úhrad na konci roku 2005, resp. možnosti úhrad až počátkem roku 2006 a měl patrně vlastní zájem o odsunutí data uskutečnění zdanitelného plnění, aby mu nevznikla daňová povinnost k dani z přidané hodnoty. To dle žalobce i vysvětluje pozdější data vystavení daňových dokladů a rozpor mezi čísly daňových dokladů a daty na nich, které správce daně zneužil pro své závěry uvedené ve zprávě, že stavební dílo nebylo provedeno. Žalobce proto žádal, aby tento závěr nebyl ve zprávě o daňové kontrole uváděn, byl přepracován nebo úplně vypuštěn, neboť správce daně nemá pro tyto závěry důkazní prostředky. Žalobce naopak nabízel správci daně důkazy nové, které konkretizují rozsah prací, jimiž jsou jednotlivé rozpočty prováděných prací doplněné i poměrovým objemem prováděných prací firmou Z. P. Tento poměr je vyjádřen jak % realizovaných prací tak ve finanční hodnotě. Z těchto rozpočtů bylo patrné, že objem provedených prací byl co do důvodu a objemu ve shodě s přijatými plněními, které byly zahrnuty do daňové evidence. Správce daně se přitom v průběhu celého řízení nikdy nezabýval zjištěními rozsahu prováděných prací a spokojil se pouze s informacemi o počtu pracovníků firmy. Žalobce proto za účelem objasnění rozsahu prací žádal vypracování znaleckého posudku, správce daně však návrh tohoto důkazu neakceptoval. Žalobce zdůraznil, že ve svém vyjádření k návrhu zprávy o daňové kontrole žádal provedení dalších svědeckých výpovědí, jeho žádosti však nebylo vyhověno. Upozornil rovněž, že v doplnění zprávy o daňové kontrole spatřoval rozpory, na něž upozornil, avšak správce daně se s nimi nevypořádal.

Dále žalobce v podané žalobě citoval jednotlivé pasáže svého vyjádření podaného k návrhu zprávy o daňové kontrole s následným hodnocením, že správce daně jeho návrhům na provedení důkazů nevyhověl a současně se ani nevypořádal s námitkami, které se k vysloveným právním závěrům vztahovaly. Konstatoval rovněž, že část žaloby je svým obsahem prakticky shodná s podaným odvoláním.

Žalobce upozornil na svědecké výpovědi svědků J. K., O. B., F. K. a J. K., ing. D. S., kteří potvrdili účast Z. P. na stavebních pracích včetně časového období. Žalobce vyslovil nesouhlas s hodnocením těchto důkazů ze strany správce daně. Žádal proto přepracování zprávy o daňové kontrole. Upozornil přitom, že ani po doplnění zprávy nebyly svědecké výpovědi vyhodnoceny. Vyslovil přesvědčení, že v průběhu řízení

vyšlo najevo, že dílo bylo realizováno, když byla mimo jiné doložena i fotodokumentace, položkové rozpočty díla, faktury a daňové doklady. Správce daně však pominul jejich hodnocení. Žalobce rovněž žádal vyhotovení znaleckého posudku za účelem stanovení ceny stavebních prací u stavebních firem v roce 2005. Správce daně rovněž nevzal v úvahu, že firma P. nerealizovala běžnou zakázku, ale byla najata na dodělání prací po předchozí společnosti, z čehož bylo zřejmé, že na tuto práci nemohly být stanoveny nejlevnější ceny. Žalobce rovněž vyslovil přesvědčení, že B. P., která byla autorkou čestného prohlášení, byla schopna potvrdit realizaci díla zaúčtováním daňových dokladů a současně i provádění díla sjednanou osobou. Žalobce proto nesouhlasil s hodnocením tohoto prohlášení tak, jak je provedl správce daně ve zprávě o daňové kontrole.

K dodávce díla, jež mělo být předáno firmou M. G., žalobce uvedl, že předložil správci daně písemnost, kde bylo přesně popsáno dílo, způsob získání kontaktu na tuto firmu, fotodokumentace, cenová nabídka potvrzená touto firmou a denní záznamy stavby a čestné prohlášení. Správce daně vyhodnotil tyto důkazy jako nevěrohodné a odmítl i v doplnění zprávy znovu provedení této svědecké výpovědi. Žalobce navrhl provedení výslechů dalších svědků – J. R., T. K., M. G., F. K., P. B., V. O. a M. R. Správce daně však provedení těchto svědeckých výpovědí odmítl.

Žalobce zdůraznil, že správce daně v doplnění zprávy o daňové kontrole odmítl provedení valné většiny navržených důkaz a ve zprávě se nijak podrobně nezabýval rozpočtem a objemem prací, který žalobce předložil a konkrétně vyznačil rozsah prací provedených Z. P. Žalobce měl zato, že správce daně nehodnotil důkazy ve vzájemné souvislosti, ale pouze jednotlivé důkazy vytrhával z kontextu. Upozornil, že předložil důkazní prostředek týkající se rozsahu prací, které neprovedli jiní subdodavatelé, takže je zřejmé, že musely být provedeny Z. P. Měl zato, že správce daně veškeré důkazní prostředky špatně zpracoval a vyhodnotil, neporovnal jednotlivé práce s jinými subdodavateli. Žalobce trval na tom, aby tak správce daně učinil. Ten však požadavkům žalobce nevyhověl, čímž porušil ust. § 2, § 16 a § 31 daňového řádu. Zdůraznil rovněž, že odvolací námitky žalobce nebyly v napadeném rozhodnutí řádně zhodnoceny. Žalobce tak měl zato, že pokud správce daně nepřihlédl k jeho námitkám a současně mu neumožnil, aby se vyjádřil k doplnění zprávy o daňové kontrole, lze tento postup kvalifikovat jako nezákonný a současně i protiústavní. Ani s touto námitkou se žalovaný v napadeném rozhodnutí nevypořádal. Žalobce rovněž odkázal na veškeré vznesené námitky v průběhu ústních jednání, přičemž vyjádření správce daně k těmto námitkám považoval za chybná. Upozornil rovněž na probíhající soudní řízení před Okresním soudem v Pardubicích vedeným pod sp. zn. 118C 244/2009, jehož výsledek by mohl rozhodnutí v projednávané věci ovlivnit.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že M. G. jako svědek vypověděl, že fakturu – daňový doklad č. 20051132, datum uskutečnění zdanitelného plnění 30.11.2005 za provedené práce pro kanalizační potrubí nevystavil, práce uvedené na faktuře č. 20051132 neprovedl, příjmový pokladní

doklad č. P20051132, kterým je deklarováno přijetí částky ve výši 124.950 Kč, nevystavil.

Žalobce přitom uvedl, že se osobně s M. G. neviděl, obchod sjednával telefonicky. Telefonicky požádal o partu lidí, kteří přijeli, práci provedli a on zaplatil dle předloženého dokladu. Na otázku správce daně, na jaké akci měly být práce prováděny, kdy a o jaké konkrétní práce se jednalo, žalobce uvedl, že se týkaly akce Kayaba a že si momentálně nevzpomíná a podívá se, zda k tomu má podklady a doloží je. Správce daně dále konstatoval, že jako důkaz o provedení prací M. G. by mohl být například stavební deník. Údaje v předložených „Denních záznamech stavby“ v počtu dvou listů nekorespondují s údaji v pracovním plánu opravy prosakování kanalizace prováděné v záruce (předloženo v anglickém jazyce), kde je uvedeno, že celková doba od objevení problému do jeho dokončení byla od 12.12. do 22.12. Dále žalovaný uvedl, že O. B. jako svědek uvedl, že si již nepamatuje, jestli tam pracovníci firmy M. G. byli už v době hlavní výstavby nebo dokončování, ale s určitostí si pamatuje, že tam byli na přelomu roku 2005 a 2006. Na základě výše uvedeného uzavřel, že výpověď O. B. jako svědka do protokolu o ústním jednání č.j. 168057/09/248931607531 ani vyjádření žalobce doručené správci daně dne 30.6.2009 (evidováno pod č.j. 141518/09/248931) a ani údaje uvedené v e-mailu O. B. ze dne 29.10.2008 se nestaly důkazy, že M. G. pro žalobce provedl práce uvedené na faktuře č. 20051132 ze dne 30.11.2005, a to pro jejich rozporuplnost, když navíc M. G. jako svědek provedení prací v protokolu č.j. 180005/08/384933/0221 nepotvrdil. Důkazní prostředky předložené žalobcem (faktura, dodací list, příjmový pokladní doklad č. 20051132 znějící na příjemce M. G., e-mail, písemnost nazvanou „Doplnění a dovysvětlení k protokolu o ústním jednání ze dne 18.6.2009 pod č.j. 134572/09/248931607531 a předložení dalších důkazních prostředků, dokladů a písemností“ včetně příloh, svědeckou výpověď O. B.) byly zpochybněny svědeckou výpovědí M. G., který uvedl, že pro žalobce žádné práce neprovedl.

K výdajům žalobce označeným jako „Z. P.“ tento svědek u tří z 11 dokladů uvedl, že je sice vystavil, podepsal a podepsal i výdajové doklady o převzetí peněz, ale práce na nich uvedené neprovedl a peníze nepřevzal. Celá sporná věc se tedy týkala pouze rozsahu prací provedených dodavatelem prací Z. P. K přesně označeným čtyřem fakturám jakožto daňovým dokladům žalovaný uvedl, že se finančním objemem a datem fakturace a nedodržením číselné řady výrazně odlišují od ostatních faktur – daňových dokladů, které žalobce za provedené stavební a zemní práce na akci výstavba tovární haly Kayaba Pardubice od Z. P. v roce 2005 evidoval. Žalobci byla proto doručena dne 5.2.2009 výzva, aby doložil, že deklarované výdaje byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

Dále žalovaný uvedl, že žalobce byl při daňové kontrole daně z příjmů fyzických osob za kalendářní rok 2005 zastupován advokátem Mgr. Martinem Keřtem, a to na základě plné moci udělené dne 30.3.2009. Tato plná moc byla

udělena jako neomezená, tj. na jejím základě je zástupce oprávněn činit za zastupovaného v souvislosti s probíhající daňovou kontrolou veškeré úkony. Již dne 24.3.2010 započal správce daně činit kroky k ukončení daňové kontroly, když prostřednictvím zástupce žalobce byl seznámen s výsledkem daňové kontroly. Ke zprávě o daňové kontrole čj. 46374/10/248931607531, kterou zástupce žalobce dne 24.3.2010 převzal, se žalobce vyjádřil svým podáním ze dne 29.4.2010 doručeným správci daně dne 30.4.2010. Na základě tohoto vyjádření, ve znění jeho doplnění ze dne 29.6.2010 a ze dne 8.9.2010 a písemnosti ze dne 13.10.2010, správce daně všechny připomínky a návrhy žalobce vyhodnotil, následně na návrh žalobce správce daně provedl další důkazní prostředky, zprávu o kontrole doplnil a její doplněné znění zaslal dne 10.11.2010 žalobci prostřednictvím jeho zástupce. Žalovaný tak měl zato, že žalobci poskytl dostatečný časový prostor k tomu, aby se s předloženým návrhem zprávy o daňové kontrole seznámil a mohl se následně k němu vyjádřit. Nepřítomnost žalobce v České republice nepovažoval za důvod pro to, aby správce daně měnil znovu termín projednání zprávy. Takovým důvodem by byla například neodkladná hospitalizace žalobce v nemocnici či jiná neodkladná objektivní překážka jeho účasti. Dlouhodobý jazykový pobyt v zahraničí však za takový důvod nepovažoval. Správce daně v průběhu daňové kontroly vícekrát při stanovování termínů jednání a předkládání důkazních prostředků vždy přihlédl k časovým možnostem žalobce a navržené termíny měnil a to i při určení termínu projednání zprávy o daňové kontrole, když původní termín stanovený na den 26.11.2010 zástupci nevyhovoval. Správce daně tak stanovil jiný termín jednání, a to na den 30.11.2010, který samotný zástupce označil jako termín, kdy se může ke správci daně dostavit. Změna termínu byla provedena proto, aby časově vyhovovala zástupci žalobce.

Žalovaný v odůvodnění napadeného rozdupnutí konstatoval, že denní záznamy stavby, kde je jako dodavatel žalobce, potvrzují, že práce v únoru a březnu na venkovních objektech byly přerušeny. Faktury – daňové doklady a výdajové doklady vystavené Z. P. jako dodavatelem, které jsou formálně správným důkazním prostředkem, se důkazem nestaly, protože nebylo žalobcem prokázáno, že práce byly dodavatelem na nich uvedeným provedeny. Žalobce nepředložil rozpočet k faktuře č. 29/05, který byl její součástí a výrazně by usnadnil jeho důkazní situaci a na výzvu nepředložil ani doklad o proškolení pracovníků z BOZP, který byl dle smlouvy povinným dokladem předkládaným stavebnímu dozoru. I tento doklad by výrazně zjednodušil důkazní situaci žalobce, když by bylo zřejmé, kteří pracovníci Z. P. na stavbě pracovali. Dále žalovaný uvedl, že žalobce nepředložil cenovou nabídku, kterou mu Z. P. předložil, ač by mu tato také v jeho důkazní nouzi pomohla. Předložil pouze fotodokumentaci, která žádným způsobem neprokazovala, v jakém rozsahu byly zmiňovaným subjektem práce provedené. Na žádost žalobce byli vyslechnuti svědci - J. K., O. B., F. K. a J. K. Potvrdili sice, že pan P. na stavbě pracoval, rozsah provedených prací ovšem nepotvrdili. Rovněž předložené čestné prohlášení B. P. ze dne 25.6.2009 nepovažoval žalovaný za důkaz, že Z. P. pro žalobce vykonal práce v rozsahu uvedeném na fakturách č.

18/05, č. 21/05a č. 29/05, neboť paní P. nebyla denně přítomna při výstavbě tovární haly Kayaba Pardubice. Jak sama uvedla, jednalo se o informace získané.

Dále žalovaný konstatoval, že byl dvakrát vyslechnut jako svědek Ing. D. S. (stavební dozor na stavbě). Potvrdil rozsah prací tak, jak uváděl sám Z. P., tedy 4-5 lidí. Tyto práce a platby za ně byly uznány jako výdaje prokázané.

Žalovaný uzavřel, že si žalobce sám zkomplikoval svou důkazní situaci, když nepředložil doklady, které měl k dispozici. Tedy rozpočet k pracím na faktuře č. 29/05. Žádný ze svědků, kteří byli na návrh vyslechnuti, nepotvrdili, které práce, kdy a v jakém rozsahu byly provedeny panem Z. P. Žalovaný přitom odkázal na rozsáhlé hodnocení důkazních prostředků obsažené ve zprávě o daňové kontrole. Uvedl rovněž, že správce daně v souladu se zákonem neprovedl znalecký posudek na ceny prací ve stavebnictví, neboť ten by nebyl schopen prokázat, jaký rozsah prací na konkrétní stavbě byl proveden právě Z. P. K návrhu na provedení výslechů svědků J. R., T. K., M. G., F. K., P. B., V. O., M. R., žalovaný uvedl, že to, že se Z. P. podílel na stavbě, není předmětem sporu, proto považoval výslech těchto osob za nadbytečný. Za rovněž nadbytečné považoval žalovaný svědecké výpovědi L. L., L. Č., J. K. a D. V., neboť z provedeného dokazování jednoznačně vyplývá, že Z. P. nemohl provést práce v rozsahu uvedeném na fakturách č. 18/05, č. 21/05 a č. 29/05. Tato skutečnost vyplynula i z dodatečně provedené svědecké výpovědi Z. P., která se shodovala se svědeckou výpovědí Ing. S. ze dne 26.8.2009 a ani tento svědek, Ing. D. S., jako zkušená osoba provádějící stavební dozor, nemohl z předložených rozpočtů - cenových nabídek jednoznačně sdělit a osvědčit, zda práce žalobcem dodatečně vyznačené na těchto listinách, Z. P. se svými pracovníky mohl od února resp. poloviny března 2005 do června 2005 pro žalobce vykonat. Z těchto důvodů byly výslechy dalších osob vyhodnoceny jako nadbytečné.

Při nařízeném jednání zástupce žalobce uvedl, že námitky doplňuje pouze v článku 18 podané žaloby a zdůrazňuje, že celé řízení proti žalobci bylo zahájeno na základě výslechu svědka M. G.. Již v žalobě popsal žalobce důvody, na základě nichž shledává i jeho výpověď nevěrohodnou. Doložil tento závěr i příslušnými listinami a vyslovil přesvědčení, že jeho závěry ohledně věrohodnosti tohoto svědka podporuje i rozsudek Okresního soudu v Pardubicích ze dne 8. září 2011 č.j. 118C 244/2009-128, jehož kopii soudu předložil. Zástupce žalobce dále poukázal na snahy žalovaného vyjádřené v článku 19 žaloby, konkrétně zpochybnění věrohodnosti výpovědi svědka Z. P. Obsah této žalobní námítky doplnil o sdělení, že na tento daňový subjekt byl prohlášen konkurz a návrh na konkurz podal FÚ v Pardubicích pro dlužnou částku přesahující jeden milion korun. Žalobce z toho dovozuje, že pokud by tento svědek připustil uskutečnění obchodu se žalobcem, jeho dluh vůči správci daně by se zvýšil. Proto bylo pro něho výhodné podat svědeckví tak, jak učinil v průběhu daňového řízení. Ke svědecké výpovědi

M. G. zástupce při jednání uvedl, že se žalobce výsledku tohoto svědka před Finančním úřadem v Opavě nezúčastnil proto, že s ohledem na předchozí spolupráci s ním nepřepokládal, že by vypovídal nepravdivě a naopak očekával, že tvrzení žalobce potvrdí.

Pověřený pracovník žalovaného odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a písemné vyjádření žalovaného k žalobě.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Z obsahu správního spisu vyplynulo, že u žalobce proběhla daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005 a daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. a 4. čtvrtletí roku 2005. Z jejich výsledků vyplynulo, že si žalobce uplatnil nárok na odpočet daně z přidané hodnoty a to ze tří daňových dokladů, kde dodavateli fakturovaných prací byly firmy M. G. a Z. P. Současně si položky z těchto dokladů uplatnil jako výdaje snižující základ daně z příjmů fyzických osob. V obou případech dodání prací od uvedených subjektů měl žalobce zato, že unesl svoje důkazní břemeno, když za tím účelem předložil správci daně daňové doklady, důkazy o provedených platbách, fotodokumentaci a v neposlední řadě i soupis znaleckých prací. Zdůraznil přitom, že navrhl i provedení důkazů dalších a to výsledků svědků a vypracování znaleckého posudku, který by měl rozsah provedených prací doložit. Žalovaný dospěl k závěru, že předložené důkazní prostředky nemohou svědčit ve prospěch tvrzení, že práce byly předány.

Krajský soud přezkoumal postup správce daně i žalovaného v důkazním řízení a to především ve vazbě na žalobní námitky vznesené žalobcem v podané žalobě.

Při posouzení dodávek prací, jež měly být poskytnuty firmou M. G. na kanalizačním potrubí, hodnotil krajský soud jednak daňové doklady – faktury, příjmové pokladní doklady, dále svědeckou výpověď M. G. ve vazbě s námitkou žalobce vznesenou při nařízeném jednání odkazující na rozsudek Okresního soudu v Pardubicích ze dne 8. 9. 2011, sp. zn. 118C 244/2009, dále svědeckou výpověď O. B. a čestné prohlášení B. P. Při posouzení dodávek prací od firmy Z. P., které měly spočívat v zemních a pomocných pracích, sádrování, montáži závěsů a lešení apod. pak krajský soud hodnotil předložené faktury, jejich začlenění v číselné řadě, časovou souvislost poskytnutých prací ve vazbě na další subdodavatelské vztahy, svědeckou výpověď Z. P., denní záznamy tržeb a svědecké výpovědi svědků O. B., F. K., ing. D. S. a I. F. a čestné prohlášení B. P. U obou případů dodavatelských prací pak krajský soud přihlédl ke skutečnosti, že žalobce nevedl stavební deník ani záznamy o proškolení pracovníků z bezpečnosti práce a zvažoval rovněž důvodnost návrhu na provedení dalších

svědeckých výpovědí a vypracování znaleckého posudku na objem provedených prací.

Krajský soud dospěl k závěru, že uvedené důkazní prostředky nemohly hodnověrným způsobem prokázat, že žalobce přijal služby ve formě stavebních prací právě od firmy M. G. či od firmy Z. P.

V případě dodávky prací od M. G. krajský soud zjistil, že tento svědek ve své výpovědi popřel, že by pro žalobce jakékoliv práce vykonával a že by za tyto práce převzal finanční odměnu. Při hodnocení dané svědecké výpovědi přihlédl krajský soud rovněž k námitce žalobce vznesené při nařízeném jednání upozorňující na zpochybnění hodnověrnosti této výpovědi. Z rozsudku vydaného v občanskoprávním řízení a předloženého žalobcem při nařízeném jednání vyplynulo, že v následném občanskoprávním řízení, kde byl tento svědek v pozici žalovaného, uvedl, že spolupracoval se společností RP projekce-stavby, s.r.o., a jednal přes e-maily se žalobcem, dodával externí zedníky, ale již si nepamatoval, o jaké práce šlo, věděl pouze, že práce provedl a byly mu zaplaceny, stavební deník nevedl, příjmové pokladní doklady podepsal. I když z dané svědecké výpovědi lze nepochybně dovodit, že její obsah je rozporný s obsahem výpovědi provedené v daňovém řízení, je nutno v první řadě konstatovat, že krajský soud vychází při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (ust. § 75 odst. 1 s.ř.s.). Důkazy zjištěné v občanskoprávním řízení však vzhledem k časové posloupnosti nemohly být žalovanému v době vydání napadeného rozhodnutí známy, proto ani krajský soud k nim nemůže při přezkoumání zákonnosti napadeného rozhodnutí přihlídnout. Je však nutno podotknout, že daná výpověď navíc nehovoří o dodání prací pro žalobce samotného, ale pro jeho firmu, RP projekce-stavby, s.r.o., v níž byl jednatelem. Lze pouze připustit, jak ostatně namítal při jednání i zástupce žalobce, že daný svědek vypovídal ve dvou svědeckých výpovědích rozporně, když v jedné tvrdil, že pro žalobce nevykonával žádné práce a navozoval tím atmosféru, že se s žalobcem vůbec nezná a ve druhém případě připustil, že s žalobcem komunikoval prostřednictvím počítače. Hodnověrnost jeho výpovědí tak je bezesporu zpochybněna a tudíž by ani pro žalobce nemohla splnit očekávaný výsledek, tedy že by tento svědek vůbec mohl potvrdit, že předmětné práce v předmětném časovém intervalu žalobci dodával. Navíc lze mít rovněž pochybnosti o tom, zda svědek vůbec rozlišoval, či byl vůbec schopen rozlišit, že některé práce měl dodávat žalobci samotnému a některé firmě RP projekce-stavby, s.r.o. Důkazní pozici žalobce nemohla zlepšit ani svědecká výpověď O. B. Z ní sice vyplynulo, že zaměstnanci jeho firmy na stavbě pracovali, nicméně časový okamžik provedení těchto prací a ani jejich rozsah nebylo možno z této výpovědi doložit. Je třeba konstatovat, že důkazní pozici by v takovém případě bezesporu posílily záznamy žalobce o provedených pracích a to buď ve stavebním deníku či jakékoliv údaje např. i ty, jak ostatně uvedl žalovaný, které by se například mohly týkat školení pracovníků z bezpečnosti práce. Nelze přisvědčit žalobní námitce, že za této situace by důkazní nejistotu mohl rozptýlit znalecký posudek vypracovaný za účelem zjištění rozsahu stavebních prací. Žalovaný k této otázce zcela logicky uvedl, že takový

posudek by nemohl prokázat, že jednotlivé práce byly skutečně provedeny firmou M. G. S tímto závěrem se krajský soud ztotožňuje. Důkazní prostředky předložené žalobcem tak neprokázaly, že pro něho byly stavební práce firmou M. G. skutečně provedeny. Z daňového řízení je rovněž zřejmé, že o výsledku svědka byl žalobce informován, svého práva klást tomuto svědkovi otázky a být přítomen jeho výsledku však nevyužil. Pokud následně žádal jeho opakování, nelze než souhlasit s žalovaným, že takovému návrhu již není důvodné vyhovět, neboť žalobci byla realizace jeho práva řádně umožněna.

V případě přezkumu napadeného rozhodnutí k otázce dodaných prací od firmy Z. P. vycházel krajský soud z výpovědi tohoto svědka, který uvedl, že doklady na tyto práce sice vystavil, ale neprovedl je a peníze neobdržel, takže je ani nemá ve své evidenci. Dále z výsledků daňové kontroly vyplynulo, že mezi pracemi provedenými danou firmou a pracemi předávanými odběrateli žalobce, tedy společností TAKENAKA EUROPE GmbH, neexistovala časová souvislost, když největší objemy prací této firmě dodal žalobce v první polovině roku 2005, kdežto od firmy Z. P. přijal zemní práce dle předložených dokladů až v druhé polovině tohoto roku. Navíc z rozpočtů cenových nabídek vyplynulo, že část prací již byla provedena na přelomu roku 2004, eventuálně v lednu roku 2005. Důkazní pozice žalobce navíc byla oslabena tím, že nepředložil rozpočet k faktuře č. 20/05, který měl být její součástí a dále ani stavební deník, jenž by průběh stavebních prací podrobně mapoval, eventuálně jiný doklad (např. týkající se proškolení jeho pracovníků z bezpečnosti práce). Správce daně na žádost žalobce vyslechl J. K., O. B., F. K., J. K. a I. F., tedy osoby, které se na pracích na výstavbě tovární haly podílely. Z jejich sdělení v podstatě vyplynulo, že firma Z. P. se na stavebních pracích podílela. Toto obecné tvrzení však nemůže obstát v případě hodnocení rozsahu provedených prací a časového okamžiku jejich uskutečnění. Tyto pro daňové řízení důležité aspekty nebyly svědeckými výpověďmi prokázány. Za důkaz, jenž by mohl svědčit ve prospěch žalobcova tvrzení o uskutečnění konkrétních stavebních prací v předmětném časovém okamžiku nelze považovat ani čestné prohlášení B. P., jež obsahuje sdělení o tom, jakým způsobem bylo o vystavených fakturách účtováno a jakým způsobem byly faktury proplaceny. Dále lze z něho dovodit, že zaměstnanci firmy Z. P. pracovali na venkovních úpravách, vnitřních instalacích a zednických pracích. Toto prohlášení však neuvádí přesný časový okamžik, v němž tyto práce měly být provedeny, ani rozsah takových prací. Krajský soud se přiklonil k názoru žalovaného, že výslech dalších osob, které by měly pouze potvrdit, že se zaměstnanci Z. P. podílely na stavebních pracích, by bez přesného časového rozlišení a bez přesného určení rozsahu stavebních prací, nemohl přispět k posílení důkazní pozice žalobce. Jejich odmítnutí správcem daně tak neodporovalo zásadám důkazního řízení stanoveným v ust. § 2 odst. 3 daňového řádu. Stejně stanovisko zaujal krajský soud i k návrhu žalobce na vypracování znaleckého posudku o rozsahu provedených prací. Takový důkaz by pouze mohl svědčit o tom, že práce byly provedeny, v žádném případě by však nemohl ozřejmit, že je provedla ta která firma. Zmiňované důkazní prostředky tak neprokázaly, že by žalobce stavební práce od uvedeného subjektu přijal. Takové

zjištění nemůže vyvrátit ani námitka žalobce, že Z. P. si byl vědom dohody s žalobcem o termínu úhrad na konci roku 2005, resp. možnosti úhrad až počátkem roku 2006 a měl patrně vlastní zájem o odsunutí data uskutečnění plnění, aby mu nevznikla daňová povinnost k dani z přidané hodnoty. I kdyby žalovaný, popř. i soud tuto domněnku připustili, bylo opět na žalobci, aby z titulu své povinnosti nést důkazní břemeno prokázal uskutečnění stavebních prací danou firmou jiným způsobem a jinými dalšími důkazními prostředky. To však žalobce neučinil.

Shora zmiňované důkazní prostředky hodnotil krajský soud z pohledu ust. § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), dle něhož se pro zjištění základu daně odečtou výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve výši prokázané poplatníkem. Krajský soud dospěl ve shodě s názorem žalovaného k závěru, že se žalobci nepodařilo prokázat, že vynaložil výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů dle faktur shora vzpomínaných od dodavatelů prací Z. P. a M. G. Žalobce tak neunesl svoje důkazní břemeno, jak mu ukládá ust. § 31 odst. 9 daňového řádu. Tuto skutečnost nemohly vyvrátit ani žalobcem navrhované důkazy a to v podobě dalších svědeckých výpovědí či znaleckého posudku. Další navrhovaní svědci, jak ostatně již bylo shora konstatováno, by mohly sice prokázat, že se firmy dvou zmíněných dodavatelů mohly na výstavbě tovární haly podílet, nicméně je vyloučeno, aby taková svědecká výpověď mohla hodnověrným způsobem doložit rozsah provedených prací a jejich přesný časový okamžik. Tyto skutečnosti mohly být ze strany žalobce prokázány především listinnými důkazy. Ty však žalobce, jak již bylo zmíněno, v daňovém řízení nepředložil a tím se dostal do nesporné důkazní nouze. Jeho důkazní pozici nemohl zlepšit ani návrh na provedení znaleckého posudku, jenž by měl vymezit rozsah provedených prací. Znalecké posouzení nemůže v žádném případě suplovat důkaz o tom, že stavební práce provedly právě dodavatelské firmy žalobce. Na základě uvedeného tak lze uzavřít, že žalobce neprokázal, že by firmy Z. P. a M. G. práce na dokladech uváděné uskutečnily.

Krajský soud nemohl rovněž přisvědčit žalobní námitce dotýkající se projednání zprávy o daňové kontrole. Zásada součinnosti a zásada rovného postavení před správcem daně nebyla, navzdory tvrzení žalobce, v daňovém řízení narušena. Ze správního spisu vyplynulo, že již dne 24. 3. 2009 byl žalobce seznámen s výsledky daňové kontroly, a to prostřednictvím svého zplnomocněného zástupce, kterému byla tato zpráva předána. Následně z daňového řízení vyplynulo, že se žalobce k této zprávě vyjádřil a to podáním ze dne 29. 4. 2010. Svoje vyjádření pak doplňoval dalšími podáními ze dne 29. 6. 2010, ze dne 8. 9. 2010 a ze dne 13. 10. 2010. Správce daně na tyto připomínky reagoval tím, že provedl další důkazy, na základě nichž pak doplnil zprávu o daňové kontrole, kterou v konečném znění zaslal žalobci dne 10. 11. 2010. Projednání zprávy pak stanovil na den 30. 11. 2010 po dohodě se zástupcem žalobce, kterému termín projednání vyhovoval. Správci daně přitom nelze vytýkat, že nepřihlédl k námitce žalobce, který upozorňoval na skutečnost, že se dlouhodobě nachází mimo území ČR z důvodu absolvování jazykového kurzu. Správce daně postupoval naprosto v souladu se zákonem, když

situaci vyhodnotil tak, že samotná účast žalobce není při projednání zprávy o daňové kontrole nezbytná jednak proto, že připomínkové řízení k závěrům daňové kontroly již probíhalo písemnou formou téměř půl roku, kdy žalobci byla dána možnost se k výsledkům zjištění správce daně písemně vyjádřit a na jeho připomínky bylo ze strany správce daně reagováno, zejména prováděním dalších důkazů, a jednak proto, že si žalobce pro zastupování v daňovém řízení zvolil svého zástupce. Pokud při konečném projednání zprávy jednal správce daně pouze se zástupcem žalobce, nelze než hodnotit tento postup jako zákonný, neboť v opačném případě by došlo k popření smyslu a významu samotného institutu zastoupení. Žalobce svému zástupci udělil neomezenou plnou moc, z čehož jednoznačně vyplývá, že jej zvolený zástupce mohl v rozsahu plné moci zastupovat a správce daně neshledal důvod pro postup daný ust. § 10 odst. 4 daňového řádu. Lze tak uzavřít, že daňová kontrola byla projednána v souladu se zásadami daňového řízení a lze ji tak považovat za adekvátní podklad pro výpočet daňové povinnosti žalobce.

Krajský soud se rovněž nemohl ztotožnit s názorem žalobce, že napadené rozhodnutí trpí vadou nepřezkoumatelnosti, neboť žalovaný se v jeho odůvodnění zákonně a řádně s odvolacími námitkami vypořádal.

Krajský soud proto musel žalobu jako nedůvodnou ve smyslu ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítnout.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ust. § 60 s.ř.s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, soud mu proto náhradu nákladů řízení nepřiznal. Žalovanému náklady řízení nevznikly.

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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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 Hradci Králové dne 15. března 2012

Mgr. Marie Kocourková, v.r.
předsedkyně senátu