



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců Mgr. Václava Trajera a JUDr. Ivy Kaňákové v právní věci žalobce: **Chmelařský institut s.r.o.**, IČ 14864347, se sídlem v Žatci, Kadaňská 2525, zastoupeného JUDr. Ing. Tomášem Matouškem, advokátem se sídlem Dukelská 15, Hradec Králové, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ústí nad Labem**, Velká Hradební 61, Ústí nad Labem v řízení o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 10.3. 2006 č.j. 4677/06-1100 a č.j. 4836/06-1100,

t a k t o :

- I. Žaloby **se zamítají.**
- II. V řízení o žalobách a v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 21.11.2007 č.j. 15 Ca 120/2006-26 nemá žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění

Žalobce se žalobou vedenou původně u zdejšího soudu pod sp.zn. 15 Ca 111/2006 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 10.3.2006 č.j. 4677/06-1100, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání podané proti platebnímu výměru Finančního úřadu v Žatci ze dne 24.11.2004 č.j. 49661/04/203970/5652, kterým byla žalobci doměřena daň z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků za zdaňovací období roku 2001 ve výši 147 580,- Kč.

Žalobou vedenou původně u zdejšího soudu pod sp.zn. 15 Ca 112/2006 se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 10.3.2006 č.j. 4836/06-1100, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání podané proti platebnímu výměru Finančního úřadu v Žatci ze dne 24.11.2004 č.j. 49782/04/203970/5652, kterým byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických

osob ze závislé činnosti a funkčních požitků vybíraná srážkou za zdaňovací období roku 2001 ve výši 1 749,- Kč.

Usnesením vyhlášeným při jednání soudu dne 7.11.2007 byly výše uvedené žaloby spojeny ve smyslu ust. § 39 zák.č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního (dále jen „s.ř.s.“), ke společnému projednání s tím, že budou vedeny pod spisovou značkou 15 Ca 111/2006 (nyní 15 Ca 257/2008).

Žalobce v podaných žalobách uváděl, že podkladem pro vydání platebních výměrů byla daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roků 2001, 2002 a 2003. Žalobce dne 23.7.2001 uzavřel se společností Študentské centrum spol. s r.o. Postoloprty smlouvu o dílo, jejímž předmětem bylo vykonání služeb při sklizni chmele pracovníky dodavatele. Společnost Študentské centrum spol. s r.o. své závazky splnila a žalobce poskytl plnění, ke kterému se zavázal. Správce daně vyhodnotil tento vztah, jehož obsahem byl závazek zahraničního dodavatele (Študentské centrum spol. s r.o. Košice) obstarat a poskytnout pracovní sílu prostřednictvím své provozovny. Tím měly být naplněny znaky mezinárodního pronájmu pracovní síly. Žalovaný i správce daně předmětnou smlouvu o dílo nesprávně posoudili, když dovodili, že vztah založený touto smlouvou je zastřeným vztahem pracovněprávním. Žalobce byl veden snahou uzavřít smluvní vztah, kterým by zajistil sklizeň chmele dodavatelským způsobem. Z hlediska počtu trvale zaměstnaných osob v pracovním poměru a potřebné kapacity pracovních sil není v možnostech žalobce tuto činnost zvládnout bez externí pomoci. Zaměstnávání brigádníků pro tyto činnosti bylo v minulosti jedním z řešení, avšak po zkušenostech, kdy sjednání brigádníci v odpovídajícím počtu a termínech se nedostavili, nebyla tato forma zajištění sklizně chmele dále využívána. Proto byla zvolena tato forma, která žalobci zajistila provedení prací řádně a včas.

Za nezákonný považuje žalobce požadavek správce daně i žalovaného, když je žalobci vytýkáno, že si neověřil, zda Študentské centrum spol. s r.o. má své vlastní zaměstnance. Nejenže žádný právní předpis neukládá povinnost zjišťovat počty popř. kvalifikaci zaměstnanců dodavatelských firem, ale takový postup není ani v obchodních vztazích obvyklý, nehledě na to, že druhá strana účastníka smlouvy nemusí tyto údaje poskytnout.

Žalobci bylo vytýkáno porušení ust. § 6 odst. 2 zák.č. 586/1992 Sb. o daních příjmů (dále jen „daňový zákon“), kdy podle druhé věty tohoto odstavce platí, že zaměstnavatelem je i poplatník uvedený v ust. § 17 odst. 3, u kterého zaměstnanci vykonávají práci podle jeho příkazů, i když příjmy za tuto práci jsou na základě smluvního vztahu vypláceny prostřednictvím osoby se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí. Svědecké výpovědi svědků Ing. K., Ing. K., Ing. C.a, p. K. a p. B. potvrdily, že řízení zaměstnanců prováděli sami předáci dodavatele. Tyto svědecké výpovědi správce daně ignoroval. Žalobce žádnou mzdu konkrétním pracovníkům nevyplácel. Určitý osobní kontakt zaměstnanců dodavatele se zaměstnanci žalobce si správce daně a žalovaný vyložili jako formu řízení těchto pracovníků. Vůbec nebyla brána v úvahu specifika a zvláštní charakter sklizňových prací chmele, která se vyznačuje především využíváním speciálních strojních zařízení (česací stroje), jejichž obsluha musí být poučena a vyškolená pro tento druh práce a seznámena s bezpečnostními předpisy. Sklizeň chmele je navíc odvislá na vegetačním stavu chmele, který musí být sklizen v krátkém časovém období. Tudíž není možné, aby dodavatelé prováděli práce bez vědomí a přímé asistence zaměstnanců žalobce. Tento dohled však byl zcela nesprávně vykládán jako řízení pracovníků dodavatele.

Pokud žalovaný dospěl k závěru, že mezi zaměstnanci dodavatelské společnosti a žalobcem, vznikl poměr obdobný poměru pracovnímu, pak pro toto tvrzení nebyly

předloženy žádné relevantní důkazy. Pracovní poměr je charakterizován mj. jako vztah trvající a opakující se povahy, který není konzumován jednorázově, splněním určité povinnosti, nýbrž tím, že tato osoba je zavázána poskytovat tuto činnost opakovaně. Dále je pracovní poměr spojen i s výplatou mzdy, či jiné odměny za osobně vykonanou práci pro svého zaměstnavatele. V daném případě však prvek trvající a opakující se činnosti není dán, když v případě sklizně chmele jde o jednorázové práce v přesně specifikovaném ročním období. Rovněž výplata či mzdová evidence na straně žalobce ve vztahu k osobám pracujícím pro dodavatele neexistovala.

Žalobce dále namítal procesní pochybení správce daně, který v případě pochybností o správnosti, pravdivosti a úplnosti dokladů měl ve smyslu § 43 vyzvat žalobce k vyjádření, popř. doplnění a vysvětlení. Žalobce však k ničemu vyzván nebyl.

Dále namítal, že žalovaný ničím nedoložil jím tvrzenou skutečnost, že předmětná smlouva o dílo je formálně právním úkonem zastírajícím skutečný obsah právního úkonu (§ 2 odst. 7 zák.č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků, dále jen „daňový řád“).

Některá tvrzení a závěry správce daně nemají podle názoru žalobce oporu v provedených důkazech, nebo jsou s nimi v rozporu. Např. na str. 7 zprávy o daňové kontrole, kde se cituje: „Z ustanovení uvedených ve smlouvách vyplývá, že Chmelařský institut s.r.o. přímo či nepřímo řídil jednotlivé pracovníky, kteří vykonávali práce na základě smlouvy o dílo“. Co považuje správce daně za řízení přímé či nepřímé, není z jeho závěrů nikde patrné. Dále nemá oporu v provedených důkazech tvrzení žalovaného na str. 3 napadeného rozhodnutí, že ... „Odvolatel zacházel s uvedenými pracovníky obdobně jako se svými kmenovými zaměstnanci, s nimiž byl uzavřen pracovní poměr... a dále ... byli povinni plnit dané normy a dodržovat všechna nařízení (vnitřní směrnice)“.

Dále namítá, že správce daně i žalovaný nepostupovali v souladu s § 31 odst. 2 a § 16 odst. 8 daňového řádu, když nebrali v úvahu všechny dostupné důkazy, zejména pomíjeli ty důkazy, které správcem daně vytvořenou právní domněnku vyvracely, a nepřihlíželi ke všem okolnostem, které byly v rámci daňové kontroly zjištěny. Jde zejména o svědecké výpovědi Ing. K., Ing. C., pana K. a pana B., které byly označeny jako nerelevantní, a to z důvodu, že se jejich výpovědi lišily.

Za zásadní dále považuje žalobce pochybení spočívající v tom, že není jednoznačné, kdy byla daňová kontrola ukončena. Byla prováděna od 14.4. 2004 do 19.11. 2004. Na str. 21 Zprávy je uvedeno, že byla vyhotovena dne 28.6. 2004, daňovému subjektu byla předána dne 23.11. 2004. Rovněž je uvedeno, že zpráva byla projednána dne 30.6. 2004. Žalobce se ke zprávě vyjádřil dne 30.7. 2004 s tím, že ji považuje pouze za dílčí zprávu a bude mít možnost vyjádřit se ke zprávě definitivní. Jestliže zpráva o kontrole byla vyhotovena dne 30.6. 2004, tak správce daně prováděl další úkony, t.j. výslechy svědků ve dnech 1.9. 2004, 13.9. 2004 až po vypracování této zprávy a nemohl je již hodnotit. Zpráva o kontrole byla vyhotovena 5 měsíců před datem ukončení daňové kontroly. Podle ust. § 16 odst. 8 daňového řádu je daňová kontrola ukončena zprávou o daňové kontrole. Uvedený postup správce daně omezil procesní práva žalobce a představuje tak natolik podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, že to mohlo mít za následek nezákonnost vydaného platebního výměru. Současně poukázal na to, že přes značné množství provedených důkazů nebyly tyto vyhodnoceny podle zásady daňového řízení obsažené v ust. § 2 odst. 3 daňového řádu. Důkazy, které nepotvrzovaly nebo vyvracely domněnky správce daně, nebyly akceptovány.

Žalovaný ve svém písemném vyjádření k podané žalobě uvedl, že navrhuje její zamítnutí v plném rozsahu.

Uvedl, že důvodem předepsání daně bylo posouzení smluvních vztahů mezi žalobcem a společností Študentské centrum spol. s r.o. dle smlouvy o dílo jako pracovně právní vztah a finanční úřad tak předmětné příjmy kvalifikoval jako příjmy ze závislé činnosti ve smyslu ust. § 6 odst. 2 zákona o dani z příjmů. Ve větě druhé a třetí tohoto ustanovení je uvedeno, že určité taxativně vymezené kategorie pronájmu pracovní síly jsou vztahy, u nichž má osoba, pro kterou pracovník na základě smlouvy o pronájem pracovní síly pracuje a která je českým daňovým rezidentem, postavení „zaměstnavatele“ ve smyslu ust. § 6 odst. 2 věty první daňového zákona, i když příjem pracovníkovi nevyplácí, nýbrž je mu vyplácen zahraniční osobou.

Dále uvedl, že v ust. § 2 odst. 7 daňového řádu není upravena právní domněnka, na kterou by se vztahovalo ust. § 31 odst. 8 písm. b/ daňového řádu. Postup podle tohoto ustanovení musí správce daně odůvodnit, což finanční úřad i žalovaný učinili. Ve zprávě o kontrole i v odůvodnění rozhodnutí o odvolání je obsaženo hodnocení všech důkazů a ze spisu vyplývá, že správce daně i žalovaný vycházeli z dostatečně zjištěného skutkového stavu. Študentské centrum spol. s r.o., organizační složka se sídlem v Malnicích nemělo vlastní zaměstnance, ale práce pro žalobce byly vykonávány zaměstnanci Študentského centra spol. s r.o. se sídlem v Košicích. Tento subjekt neměl v Obchodním registru Okresního soudu v Košicích I. zapsanou činnost pro poskytování služeb v zemědělství. Žalobci není vytýkáno, že nezjišťoval, zda má dodavatel zaměstnance, ale z obsahu smlouvy o dílo vyplývá, že jejím předmětem byl opakující se výkon práce, jenž sloužil k plnění běžných úkolů vyplývajících z podnikatelské činnosti žalobce, což žalobce věděl.

Dále uvedl, že se zabýval hodnocením svědeckých výpovědí a odůvodnil, proč nebyly považovány za důkazní prostředky, kterými by žalobce prokázal svá tvrzení, že se nejednalo o pronájem pracovní síly. Rovněž uvádí, že v rámci řízení byl proveden dne 13.9.2005 výslech svědka Ing. K., označeného žalobcem za předáka Študentského centra s.r.o., kterým byly potvrzeny skutečnosti vyplývající z protokolu č.j. 20212/04/203930 ze dne 15.4.2004. Bylo prokázáno, že faktickým obsahem uzavřené smlouvy nebylo provedení díla, ale závazek zahraničního dodavatele, splnit povinnost obstarat a poskytnout pracovní sílu. Žalobce zacházel s dodanými pracovníky jako se svými zaměstnanci, s nimiž měl uzavřenou pracovní smlouvu.

Dále zdůrazňuje, že vzhledem k tomu, že byla prováděna daňová kontrola, nebyl důvod vyzývat žalobce dle ustanovení § 43 daňového řádu. V ustanovení § 2 odst. 7 daňového řádu není upravena právní domněnka, proto nebyl finanční úřad povinen prokazovat existenci skutečností rozhodných pro užití právní domněnky. Právní domněnka zavazuje rozhodující orgán, aby při prokázání rozhodných skutečností něco předpokládal, o čem není jisté, že je, nebo dokonce je jisté, že není. Zákon v případě právní domněnky podle obecných zkušeností z jedné skutečnosti usuzuje na skutečnost jinou, aniž ji je třeba dokazovat. V případě § 2 odst. 7 daňového řádu musí správce daně konstatovat, jaký úkon byl zastřen a jaké důkazy vedou k tomuto závěru. Žalovaný v odůvodnění rozhodnutí o odvolání popsal a odůvodnil, na základě jakých důkazů dospěl k závěru, že vztah mezi žalobcem a Študentským centrem spol. s r.o. byl pracovněprávním vztahem, protože činnost vykonávaná na základě uzavřené smlouvy o dílo vykazovala znaky závislé činnosti ve smyslu ust. § 6 odst. 2 daňového zákona.

K námitce žalobce vztahující se k otázce ukončení daňové kontroly uvedl, že finanční úřad sepsal kontrolní zjištění, která projednal dne 30.6. 2004 se žalobcem. Na základě vyjádření žalobce ze dne 30.7. 2004 provedl správce daně výslechy svědků a to dne 1.9. 2004 p. B. a p. K. a dne 13.9. 2004 výslech Ing. C. S hodnocením svědeckých výpovědí byl žalobce seznámen dne 7.10. 2004, ke kterému se žalobce vyjádřil dne 22.10. 2004. Dne 23.11. 2004 byla žalobci předložena zpráva o kontrole, která s ním byla projednána a žalobce ji podepsal.

Tím byla ukončena daňová kontrola. Původní verze zprávy o kontrole vyhotovená dne 28.6. 2004 tedy byla doplněna o další zjištění vyplývající z protokolů.

O žalobách soud rozhodl v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s.ř.s. bez jednání, neboť žalovaný s tím výslovně souhlasil a žalobce nevyjádřil do dvou týdnů od doručení výzvy soudu svůj nesouhlas s takovým projednáním věci, a proto se má za to, že souhlas udělil, když byl o uvedeném následku ve výzvě výslovně poučen.

Napadená rozhodnutí soud přezkoumal podle části třetí dílu prvního hlavy druhé s.ř.s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ustanoveních § 71 odst. 1 písm. c) a písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první tohoto zákona. Z ní vyplývá, že soud přezkoumává rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí (§ 72 odst. 1 věty první s.ř.s.). Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení odůvodnit. Bez návrhu žalobce pak musí soud podle § 76 odst. 2 s.ř.s. přihlédnout toliko k takovým vadám napadeného rozhodnutí, které vyvolávají jeho nicotnost. Takovéto nedostatky nebyly zjištěny. Rovněž nebylo zjištěno, že by v předmětných řízeních došlo k marnému uplynutí lhůty pro vyměření či doměření daně ve smyslu § 47 daňového řádu.

Z předloženého obsahu správního spisu soud zjistil, že žalobce dne 23.7.2001 uzavřel se společností Študentské centrum spol. s r.o. Malnice 13, Postoloprty „Smlouvu o dílo při sklizni chmele podle obchodního zákoníku“. Platnost smlouvy byla ukončena skončením prací při sklizni chmele. Shodná smlouva byla uzavřena i pro rok 2002 a 2003. Na základě smlouvy společnost Študentské centrum spol. s r.o. dodala žalobci požadovaný počet pracovníků. K uzavřené smlouvě a k provedení prací podle této smlouvy se vyjádřil Ing. K. K., jednatel Študentského centra spol. s r.o. Košice, do protokolu dne 15.4.2004 č.j. 20212/04/203930/6338. Uvedl, že je též spoluzřizovatelem organizační složky v Malnicích. Tato organizační složka má pracovní skupinu na výkon prací, 2 směnové vedoucí a jednoho manažera skupiny. Nábor pracovníků se provádí u mateřské firmy na Slovensku, jednotliví pracovníci podepisují smlouvy s mateřskou organizací, dopravu zabezpečuje pracovník mateřské organizace, stejně jako všechny úkony související se vznikem pracovně právního vztahu. Konkrétní práci lidem zadává směnový vedoucí, kontroluje jejich práci, zodpovídá za kvalitu vykonané práce a odevzdává výsledky vykonané práce manažerovi. Ing. K. uvedl, že tím manažerem je on sám. Odsouhlasuje provedené výkony a zpracovává podklady pro výpočet mzdy. Samotnou mzdu určuje také on ve smyslu uzavřené smlouvy. V případě nemoci, úrazu a podobně zajišťuje náhradní pracovníky. Samotné zpracování výplat probíhá v mateřské organizaci, tj. Študentské centrum spol. s r.o. Dále se vyjádřil k poučování pracovníků ohledně bezpečnosti práce s tím, že všeobecné poučení je pracovníkům dáváno při podpisu dohody v mateřské společnosti, bezpečnost práce na konkrétním pracovišti zabezpečuje bezpečnostní technik odběratele. Agronom určí chmelnici, na které se bude pracovat, když je práce skončená, určí další chmelnici.

Dále bylo ze spisu zjištěno, že v rámci odvolacího řízení žalovaný vrátil spis finančnímu úřadu k doplnění, popř. k rozhodnutí (14.6. 2005 č.j. 3931/110/2005/). Správce daně provedl dne 13.9. 2005 výslech Ing. K. K. jako svědka, výpovědi byl přítomen Ing. K., jednatel žalobce. Z protokolu o ústním jednání č.j. 40691/05/203930/5407 bylo zjištěno, že správcem daně byly svědkovi předestřeny jeho odpovědi na otázky kladené při výslechu dne 15.4. 2004 a svědek odpovídal pouze ano nebo ne, neboť otázky správce daně vždy zněly, zda svoji

odpověď z předchozího protokolu chce doplnit nebo upřesnit. Při tomto ústním jednání Ing. K. K. předal správci daně písemné vyjádření, ve kterém popsal způsob určení mzdy za vykonanou práci, vyjádřil se ke způsobu řízení práce, poskytování pracovních pomůcek, k počtu pracovníků. Z obsahu protokolu o ústním jednání vyplývá, že písemné vyjádření je ve shodě s tím, co tento svědek uvedl již dne 15.4. 2004.

Ze spisu soud dále zjistil, že dne 30.6. 2004 proběhlo za účasti Ing. J. K. a ekonomky společnosti J. K. ústní jednání, označené jako projednání výsledků daňové kontroly podle § 16 odst. 8 daňového řádu. Při tomto jednání správce daně ohledně smluv uzavřených mezi žalobcem a společností Študentské centrum spol. s r.o. uvedl, že z předložených smluv zjistil, že ve skutečnosti nešlo o smluvní vztah uzavřený za účelem díla, ale o smlouvu, jejímž faktickým obsahem byl závazek zahraničního dodavatele obstarat a poskytnout pracovní sílu, se kterou byl formálně uzavřen pracovní poměr. Jednalo se vlastně o pronájem pracovní síly. Chmelařský institut spol. s r.o. zacházel s uvedenými pracovníky dodavatele jako se svými kmenovými zaměstnanci, s nimiž měl uzavřen řádný pracovní poměr. Hradil cestovní výlohy za dopravu ze Slovenska a zpět, zajišťoval jim stravu, ukládal přímo či nepřímo pracovní úkoly, řídil a kontroloval jejich činnost, pracovníci pracovali na jeho polích a sušárnách. Řídili se pokyny chmelaře, agronoma, vedoucího farmy, byli povinni dodržovat všechny jeho vnitřní směrnice. Podle obsahu předložených smluv správce daně dovodil, že se jednalo o opakující se výkon práce, který sloužil k plnění běžných úkolů vyplývajících z podnikatelské činnosti společnosti.

K tomuto protokolu podal žalobce písemné vyjádření, v němž vyslovil nesouhlas s názorem správce daně o tom, že s uvedenými pracovníky dodavatele zacházel jako se svými kmenovými zaměstnanci, neboť tyto vztahy mají zcela odlišný obsah než srovnávaný vztah k osobám pracujícím pro Študentské centrum spol. s r.o. Smlouva o dílo nemůže znamenat vznik pracovněprávního vztahu. Žalobce nehradil těmto pracovníkům cestovní výlohy za dopravu na Slovensko, pracovní úkoly jim nebyly přímo ukládány. To, že pracovníci dodavatele pracovali na pracovištích žalobce (pole, sušárny) je zcela samozřejmé. Rovněž není pravdou, že by tito pracovníci plnili normy žalobce a dodržovali vnitřní směrnice. Závěry správce daně nemají oporu v provedených důkazech.

Následně proto správce daně provedl výsledky pracovníků žalobce, jak shora uvedeno. Dne 7.10.2004 při ústním jednání správce daně v protokole uvedl to, co podle jeho názoru vyplynulo z jednotlivých výpovědí svědků, neboť citoval pouze některé své otázky a odpovědi svědků na ně. V závěru tohoto ústního jednání Ing. K. uvedl, že vůli společnosti bylo uzavřít smlouvu o dílo, jejímž předmětem je provedení sezónních prací, které společnost nemůže zajistit vlastními silami. Při výkonu práce se tito pracovníci řídili pokyny svých vedoucích nikoliv zaměstnanců Chmelařského institutu spol. s r.o. K tomuto protokolu potom zaslal písemné vyjádření správci daně. Dne 23.11.2004 při ústním jednání správce daně konstatoval, že žalobce nepředložil žádné další důkazní prostředky a proto mu předal zprávu o daňové kontrole.

V předmětných věcech již Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodoval rozsudkem ze dne 7.11.2007 č.j. 15 Ca 111/2006-39. V uvedeném rozhodnutí dospěl soud k závěru, že vztah mezi žalobcem a pracovníky, kteří u něho pracovali na základě smlouvy uzavřené mezi ním a Študentským centrem spol. s r.o. Košice, nelze považovat za „obdobný poměr“ ve smyslu ust. § 6 odst. 1 písm. a) daňového zákona a žalovaný tak nebyl oprávněn vyměřit žalobci daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2001 za osoby, které u něho pracovaly, ale přitom byly pracovníky Študentského centra spol. s r.o. Košice. Stejně tak nebyl oprávněn

doměřit žalobci k přímému placení daň z příjmů fyzických osob vybíranou srážkou podle zvláštní sazby za zdaňovací období roku 2001.

Proti tomuto rozsudku podal žalobce včasnou kasační stížnost, o které Nejvyšší správní soud rozhodl rozsudkem ze dne 5.9.2008 č.j. 7 Afs 8/2008-70, kterým napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

V tomto rozsudku dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že v dané věci, ač je nesporné, že práce při sklizni chmele vykonávali pro účastníka řízení pracovníci, které zajistila organizační složka se sídlem v Postoloprtech, Malnice 13 společnosti Študentské centrum, spol. s r. o. se sídlem v Košicích, posuzoval krajský soud, zda se jednalo u těchto osob ve vztahu k účastníkovi řízení o obdobný poměr pouze ve smyslu ustanovení § 6 odst. 1 písm. a) daňového zákona a zcela abstrahoval od toho, že stěžovatel v napadených rozhodnutích vyslovil závěr, že smluvní vztahy mezi touto společností a účastníkem řízení posoudil jako pracovně právní vztah a předmětné příjmy kvalifikoval jako příjmy ze závislé činnosti ve smyslu ustanovení § 6 odst. 2 daňového zákona. Dle Nejvyššího správního soudu krajský soud aplikaci tohoto ustanovení zcela pominul přesto, že současně v odůvodnění napadeného rozsudku výslovně uvedl, že „podstatou sporu je posouzení závěrů správce daně a žalovaného o tom, že žalobce byl ve vztahu k pracovníkům smluvního dodavatele jejich zaměstnavatelem ve smyslu ust. § 6 odst. 2 daňového zákona, a že se jednalo o závislou činnost a obdobný poměr podle § 6 odst. 1 písm. a) cit. zákona.“

Nejvyšší správní soud konstatoval, že krajský soud především nereflektoval skutečnost, že smlouvu o dílo při sklizni chmele uzavřel účastník řízení s dodavatelem Študentské centrum, spol. s r. o., Malnice 13, Postoloprty. Podle výpisu z obchodního rejstříku vedeného Krajským soudem v Ústí nad Labem je v oddíle A, vložka 5816 zapsáno obchodní firma Študentské centrum, spol. s r. o., organizační složka se sídlem v Postoloprtech, Malnice 13. Zřizovatelem této organizační složky je Študentské centrum, spol. s r. o. se sídlem v Košicích, Vysokoškolská 11. Smlouva tedy byla uzavřena organizační složkou zahraniční firmy a tato, i když je zapsaná v obchodním rejstříku, se nestává právnickou osobou (§ 7 obch. zák.). Organizační složka nemůže vystupovat svým jménem a pod vlastní odpovědností. Subjektem právních vztahů zůstává podnikatel, kterému patří podnik, jehož součástí je organizační složka. Jednání pouze jménem organizační složky by mělo za následek neplatnost pro nedostatek způsobilosti. Tímto se však krajský soud vůbec nezabýval.

Dalším důležitým aspektem dle Nejvyššího správního soudu je v dané věci to, že se u vztahů mezi účastníkem řízení, zprostředkovatelskou společností a pracovníky, ve znění pozdějších předpisů, kteří pro účastníka řízení pracovali, jednalo o pronájem pracovní síly. Zákon č. 1/1991 Sb. o zaměstnanosti, (zrušený zákonem č. 435/2004 Sb.) jako základní veřejnoprávní předpis na úseku zaměstnanosti výslovně pronájem pracovní síly neupravoval, ale ani nezakazoval. Z čl. 2 odst. 4 Ústavy a z čl. 2 odst. 3 Listiny základních práv a svobod pak vyplývá, že nebyla-li obecně závazným právním předpisem taková činnost zakázána, mohla být prováděna. Ostatně zákoník práce ve znění účinném do 1. 1. 2005 s poskytováním pracovní síly zaměstnavatelem třetí osobě počítal a práva a povinnosti zaměstnavatele i zaměstnance pro tento případ upravoval v ustanovení § 38 odst. 4. Tím spíše pak musela být přípustná i taková forma pronájmu pracovní síly, kdy zaměstnanci třetích osob (zprostředkovatelských subjektů) vykonávali práci pro tyto třetí osoby v prostorách účastníka řízení a podle jeho požadavků, aniž by došlo k jejich dočasnému přidělení k účastníkovi řízení, pokud byli již přímo na základě pracovních smluv a jejich obsahu povinni pracovat v prostorách účastníka řízení podle jeho požadavků, neboť touto prací plnil jejich

zaměstnavatel (zprostředkovatel) své povinnosti vyplývající z právního vztahu mezi tímto subjektem a účastníkem řízení.

Vzhledem k tomu, že předmětná smlouva o dílo byla uzavřena s právnickou osobou se sídlem v zahraničí, nelze dle Nejvyššího správního soudu odhlédnout od ustanovení § 6 odst. 2 daňového zákona, na kterém také stěžovatel postavil svůj závěr. Toto ustanovení je doplněním vymezení rozsahu vztahů spadajících pod ustanovení § 6 odst. 1 daňového zákona o další vztahy, v něm neuvedené. Zákon v ustanovení § 6 odst. 2 věta druhá a třetí daňového zákona říká, že určité taxativně vymezené kategorie pronájmu pracovní síly jsou vztahy, u nichž má osoba, pro kterou pracovník na základě smlouvy o pronájmu pracovní síly pracuje a která je českým rezidentem (§ 2 odst. 2, § 17 odst. 3 citovaného zákona) postavení „zaměstnavatele“ ve smyslu § 6 odst. 2 věta první citovaného zákona, i když příjem pracovníkovi nevyplácí ona, ale je mu vyplácen zahraniční osobou (skutečným zaměstnavatelem), který jeho pracovní sílu „zaměstnavateli“ pronajal. Smysl a účel ustanovení § 6 odst. 2 daňového zákona je zřejmý, tj. zpřísněným režimem pronájmu pracovní síly prostřednictvím zahraničních subjektů, které nepodléhají jurisdikci českých finančních orgánů a které jsou proto jimi obtížně kontrolovatelné, zabránit obcházení českých daňových předpisů. Shodný právní názor již vyslovil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 26. 5. 2005, č. j. 2 Afs 161/2004 - 131.

Na závěr Nejvyšší správní soud poznamenal, že argumentuje-li krajský soud na podporu svého názoru rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 2. 2005, č. j. 2 Afs 62/2004 - 70, je to odkaz zcela nepřipadný, jak na to také správně poukázal stěžovatel, protože se jedná o skutkově naprosto odlišný případ, kdy daňový subjekt uzavíral dohody o spolupráci pro zajišťování stavebních prací s tuzemským dodavatelem.

V reakci na obsah výše citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu zaslal žalobce soudu vyjádření, ve kterém uvedl, že názor Nejvyššího správního soudu ve vztahu k ustanovení § 6 odst. 2 daňového zákona považuje za problematický. Zdůraznil, že odkaz na rozsudek č. j. 2 Afs 161/2004-131 provedený v daném rozhodnutí Nejvyššího správního soudu není zcela korektní, neboť v rozsudku č. j. 2 Afs 161/2004-131 se Nejvyšší správní soud zabýval výkladem ustanovení § 6 odst. 1 písm. a) daňového zákona a ustanovení § 6 odst. 2 daňového zákona bylo v tomto rozsudku zmíněno jen na okraj a jako opozitum k výkladu ustanovení § 6 odst. 1 písm. a), pročež netvoří nosnou část odůvodnění rozhodnutí. Dále poukázal, že věty druhé až čtvrté § 6 odst. 2 daňového zákona byly do daňového zákona včleněny novelou (zák. č. 316/1996 Sb.), do které byla tato úprava zahrnuta na základě návrhu rozpočtového výboru, takže k ní neexistuje důvodová zpráva. Důvody, které vedly zákonodárce k začlenění předmětné úpravy do znění zákona, tedy nelze zjistit. Poukazuje rovněž na pokyny Ministerstva financí č. D-151 ze dne 10.1.1997, ze kterých dle jeho názoru vyplývá, že stejně jako v ustanovení § 6 odst. 1 písm. a) také v ustanovení § 6 odst. 2 daňového zákona je kladen důraz na výkon práce podle příkazů zaměstnavatele. Žalobce i nadále trvá na tom, že nebyly zcela naplněny pojmové znaky mezinárodního pronájmu pracovní síly.

Poukazuje na skutečnost, že dle jeho názoru text § 6 odst. 2 věty druhé až čtvrté daňového zákona je možné vykládat několika různými způsoby, z nichž některé jsou z daňového hlediska vůči daňovému subjektu nepříznivé a jiné příznivé. Na tomto místě se dovolává aplikace zásady „in dubio mitius“, podle níž je nutno v pochybnostech o smyslu zákona upřednostnit výklad daňový subjekt méně zatěžující (nález Ústavního soudu sp. zn. IV ÚS 666/02).

Dále poukazuje na existenci Smlouvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené mezi Českou republikou a Slovenskou republikou (sdělení Ministerstva zahraničních věcí č. 257/1993 Sb.). Je přesvědčen, že bylo povinností žalovaného zkoumat, zda předmětné příjmy občanů Slovenské republiky vůbec mohou být předmětem zdanění v České republice, a to zejména s ohledem na článek 15 uvedené smlouvy. Dle tohoto ustanovení platí, že odměny, které slovenský občan pobírá z důvodu zaměstnání vykonávaného v České republice, podléhají zdanění jen ve Slovenské republice, pokud jsou splněny podmínky, že slovenský občan se zdržuje v České republice po dobu kratší 183 dní, odměny jsou vypláceny zaměstnavatelem, který není rezidentem České republiky a odměny nejdou k tíži stále provozovně nebo stále základně, kterou má zaměstnavatel v České republice. Žalobce trvá na tom, že všechny uvedené podmínky jsou splněny, a proto předmětné příjmy slovenských pracovníků vůbec nemohly být předmětem zdanění v České republice.

Primárně se soud zabýval otázkou hmotněprávního posouzení daného případu. Jak již bylo uvedeno, podstatou sporu je otázka, zda žalobce v daném případě vystupoval ve vztahu k pracovníkům společnosti Študentské centrum spol. s r.o. z hlediska daňového v pozici zaměstnavatele či nikoliv. Na tomto místě soud podotýká, že v novém soudním řízení je zdejší krajský soud podle ustanovení § 110 odst. 3 s.ř.s. vázán shora uvedeným právním názorem Nejvyššího správního soudu obsaženým v rozsudku ze dne 5.9.2008, č.j. 7 Afs 8/2008-70.

Podle ustanovení § 6 odst. 1 písm. a) daňového zákona jsou příjmy ze závislé činnosti příjmy ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního vztahu, služebního nebo členského a obdobného poměru, v nichž poplatník při výkonu práce pro plátce příjmu je povinen dbát příkazů plátce. Těmito příjmy se rozumějí i příjmy za práci žáků a studentů z praktického výcviku.

Podle ustanovení § 6 odst. 2 citovaného zákona je poplatník s příjmy ze závislé činnosti a z funkčních požitků dále označen jako „zaměstnanec“, plátce příjmu jako „zaměstnavatel“. Zaměstnavatelem je i poplatník uvedený v § 2 odst. 2 nebo v § 17 odst. 3, u kterého zaměstnanci vykonávají práci podle jeho příkazů, i když příjmy za tuto práci jsou na základě smluvního vztahu vypláceny prostřednictvím osoby se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí. Z hlediska dalších ustanovení zákona se takto vyplácený příjem považuje za příjem vyplácený poplatníkem uvedeným v § 2 odst. 2 nebo v § 17 odst. 3. V případě, že v úhradách zaměstnavatele osobě se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí je obsažena i částka za zprostředkování, považuje se za příjem zaměstnance nejméně 60 % z celkové úhrady.

S odkazem na výše citované závěry Nejvyššího správního soudu, kterými je krajský soud při svém rozhodování v souladu s ustanovením § 110 odst. 3 s.ř.s. vázán, soud konstatuje, že společnost Študentské centrum spol. s r.o. je právnickou osobou se sídlem v zahraničí a vzhledem ke skutečnosti, že v souladu s ustanovením § 7 obch. zák. nelze považovat organizační složku za právnickou osobu, je nutno vycházet ze skutečnosti, že předmětná smlouva o dílo byla uzavřena s uvedenou právnickou osobou se sídlem v zahraničí. Proto při hodnocení daňové povinnosti žalobce nelze odhlédnout od ustanovení § 6 odst. 2 daňového zákona. Jak již uvedl Nejvyšší správní soud ve výše citovaném rozsudku, je nutno toto ustanovení považovat za doplnění vymezení rozsahu vztahů spadajících pod ustanovení § 6 odst. 1 daňového zákona. Je nutno jej tedy vykládat tak, že určité taxativně vymezené kategorie pronájmu pracovní síly jsou vztahy, u nichž má osoba, pro kterou pracovník na základě smlouvy o pronájem pracovní síly pracuje a která je českým rezidentem, postavení „zaměstnavatele“ ve smyslu § 6 odst. 2 věta daňového zákona, i když

příjem pracovníkovi nevyplácí ona, ale je mu vyplácen zahraniční osobou (skutečným zaměstnavatelem), který jeho pracovní sílu „zaměstnavateli“ pronajal. Smyslem ustanovení § 6 odst. 2 daňového zákona je tedy zpřísněným režimem pronájmu pracovní síly prostřednictvím zahraničních subjektů, které nepodléhají jurisdikci českých finančních orgánů a které jsou proto jimi obtížně kontrolovatelné, zabránit obcházení českých daňových předpisů.

Vycházejí z výše uvedené premisy soud konstatuje, že správce daně a následně žalovaný nepochybili, když ve vztahu k žalobci jako osobě, pro kterou pracovali pracovníci na základě smlouvy o pronájmu pracovní síly uzavřené s právnickou osobou se sídlem v zahraničí, postupovali tak, jakoby žalobce byl zaměstnavatelem daných pracovníků. Na základě výše uvedených skutečností tedy dospěl soud k závěru, že žalobci byla v daném případě oprávněně doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2001 za osoby, které u něho pracovaly a doměřena k přímému placení daň z příjmů fyzických osob vybíranou srážkou podle zvláštní sazby za zdaňovací období roku 2001. Tuto námitku tedy soud vyhodnotil i s přihlédnutím k obsahu výše citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu jako nedůvodnou.

Ve vztahu k vyjádření právního zástupce žalobce k obsahu rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 5.9.2008 č.j. 7 Afs 20/2008-48 soud opětovně poukazuje na ustanovení § 110 ods. 3 s.ř.s., ve kterém je výslovně uvedeno, že krajský soud je vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí. Výklad ustanovení § 6 odst. 2 daňového zákona provedený ve výše citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu je tedy pro krajský soud v dané věci závazný. K poukazu na možnost aplikace zásady „in dubio mitius“ soud poznamenává, že dle jeho názoru v daném případě nepřipadá aplikace této zásady v úvahu, neboť text ustanovení § 6 odst. 2 je jednoznačný a nejsou zde pochybnosti o smyslu zákona. Ve vztahu k poukazu na existenci Smlouvy o zamezení dvojího zdanění mezi Českou republikou a Slovenskou republikou soud konstatuje, že v tomto případě se jedná o zcela novou námitku, která byla žalobcem uplatněna jako nový žalobní bod po uplynutí lhůty pro podání žaloby. Vzhledem k ustanovení § 71 odst. 2 s.ř.s., kde je mimo jiné uvedeno, že rozšířit žalobu o další žalobní body může žalobce jen ve lhůtě pro podání žaloby, se soud touto námitkou jako námitkou opožděně vznesenou nezabýval.

K námitce žalobce, že považuje za nezákonné, pokud je mu vytýkáno, že si neověřil, zda Studentské centrum spol. s r.o. má své vlastní zaměstnance, soud uvádí, že v napadeném rozhodnutí není uvedeno, že by tato skutečnost byla žalobci kladena za vinu a v souvislosti s ní byla žalobci uložena nějaká povinnost. Konstatování skutečnosti, že organizační složka smluvního partnera žalobce neměla žádné vlastní zaměstnance, byla pro žalovaného pouze východiskem k učinění závěru, že smluvní vztah mezi žalobcem a společností Studentské centrum spol. s r.o. nebyl uzavřen za účelem díla, ale že šlo o smlouvu, kterou lze charakterizovat podle obsahu jako smlouvu, jejímž skutečným obsahem byl závazek zahraničního dodavatele obstarat a poskytnout pracovní sílu prostřednictvím své provozovny – organizační složky. Tedy šlo o východisko pro argumentaci, že v daném případě byly naplněny znaky mezinárodního pronájmu pracovní síly. Tuto námitku tedy soud považuje za zcela nedůvodnou.

Dále se soud zabýval námitkami žalobce procesního charakteru.

K námitce, že bylo procesním pochybením správce daně, který pokud měl pochybnosti o správnosti, pravdivosti a úplnosti dokladů, měl dle žalobce vyhotovit výzvu dle § 43 daňového řádu, soud uvádí následující. Celé ustanovení § 43 daňového řádu se týká vytýkáčích řízení. Z obsahu správního spisu jednoznačně vyplývá, že ve vztahu k žalobci nebylo vytýkáčích řízení ze strany správce daně vůbec vedeno. Za účelem zjištění řádného plnění daňových povinností byla ze strany správce daně vůči žalobci vedena daňová kontrola. V obou případech se jedná o prostředky, které jsou zákonem dány k dispozici správci daně za účelem naplnění cíle daňového řízení ve smyslu § 1 odst. 2 daňového řádu, tedy zejména za účelem správného a úplného zjištění a stanovení daňových povinností. Zákonem není stanoveno, že by daňové kontrole muselo předcházet vytýkáčích řízení. V postupu správce daně v daném směru tedy soud neshledal žádné pochybení.

K námitce, že žalovaný ničím nedoložil tvrzenou skutečnost, že předmětná smlouva o dílo je formálně právním úkonem zastírajícím skutečný obsah právního úkonu (§ 2 odst. 7 daňového řádu), soud uvádí následující. V ustanovení § 2 odst. 7 daňového řádu je uvedeno, že při uplatňování daňových zákonů v daňovém řízení se bere v úvahu vždy skutečný obsah právního úkonu, pokud je zastřený stavem formálně právním a liší se od něho.

Dle názoru soudu žalovaný v napadených rozhodnutích dostatečným způsobem zdůvodnil, proč smlouvu uzavřenou mezi společností Studentské centrum spol. s r.o. a žalobcem nepovažuje za smlouvu o dílo, ale dle jejího obsahu ji považuje za smlouvu, jejímž faktickým obsahem byl závazek zahraničního dodavatele obstarat a poskytnout pracovní sílu prostřednictvím své organizační složky. Dle názoru soudu tak žalovaný v napadených rozhodnutích dostatečným způsobem odůvodnil a vyargumentoval svůj názor na charakter uzavřené smlouvy, když při svých závěrech vycházel jak z obsahu obchodních rejstříků, tak i z ustanovení obecně závazných právních předpisů a konečně z obsahu samotných smluv. Na základě všech uvedených skutečností dospěl žalovaný k závěru, že v daném případě obsah daných smluv neodpovídá názvu uvedenému v záhlaví (smlouva o dílo). V rámci daňového řízení tedy bylo odhlédnuto od formálního označení smluv a správce daně a žalovaný postupovali v souladu se skutečným obsahem těchto smluv. Se závěry správce daně byl žalobce řádně seznámen v rámci daňové kontroly, když ve zprávě o daňové kontrole je výslovně uvedeno, že dle správce daně se v daných případech jednalo dle obsahu těchto smluv o smlouvy o mezinárodním pronájmu pracovní síly. V daném případě se jednalo o právní posouzení rozhodných skutečností a proto námitka neunesení důkazního břemene žalovaným v daňovém řízení je dle soudu nepřipadná. Tuto námitku tedy soud shledal rovněž jako nedůvodnou.

K námitkám, že správce daně popřípadě žalovaný nedostatečně odůvodnili závěry, že žalobce přímo nebo nepřímo řídil jednotlivé pracovníky, kteří vykonávali práce na základě smlouvy o dílo, popřípadě že zacházel s uvedenými pracovníky obdobně jako se svými kmenovými zaměstnanci, s nimiž byl uzavřen pracovní poměr, a tito zaměstnanci byli povinni plnit dané normy a dodržovat vnitřní směrnice, soud uvádí, že vzhledem k závěrům Nejvyššího správního soudu o charakteru ustanovení § 6 odst. 2 daňového zákona, kdy je podstatná pouze skutečnost, že v daném případě se jednalo o mezinárodní pronájem pracovní síly a nikoli žalobcovo chování vůči pracovníkům, uvedená tvrzení žalovaného nemají žádný vliv na samotné vyhodnocení postavení žalobce ve vztahu k plnění daňových povinností u předmětných daní. Vzhledem k tomu, že uvedená tvrzení žalovaného jsou tedy zcela irelevantní ve vztahu k posouzení věci samotné, považuje soud i tuto námitku žalobce za nedůvodnou.

K námitce žalobce, že správce daně i žalovaný nepostupovali v souladu s § 31 odst. 2 a § 16 odst. 8 daňového řádu, soud uvádí následující. V rámci daňového řízení byly provedeny výsledky svědků Ing. K., Ing. C., pana K. a pana B. Tyto výsledky svědků byly provedeny v souladu s návrhy žalobce. Samotné hodnocení provedených výsledků a závěr o tom, které z předložených důkazních prostředků se skutečně staly důkazem, je v souladu s ustanovením § 31 daňového řádu plně v kompetenci správce daně popř. žalovaného. Soud konstatuje, že v obecně rovině, ve které je vedena i tato námitka, dle jeho názoru nedošlo ze strany správce daně či žalovaného k porušení ustanovení, která žalobce cituje ve své námitce. Tuto námitku tedy soud také považuje za nedůvodnou.

Poslední námitkou žalobce namítá, že není jednoznačné, kdy byla ukončena daňová kontrola, která byla u něho prováděna. Z obsahu správního spisu vyplývá, že dne 14.4.2004 byla u žalobce zahájena daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za zdaňovací období roků 2001, 2002 a 2003 o této skutečnosti byl vyhotoven protokol o ústním jednání č.j. 14395/04/203930/6338. Zpráva o daňové kontrole byla se žalobcem projednávána dne 30.6.2004. O této skutečnosti byl vyhotoven protokol o ústním jednání č.j. 31358/04/203960/6338. Žalobci byla poskytnuta lhůta k písemnému vyjádření ke zprávě o daňové kontrole. V rámci svého písemného vyjádření navrhl žalobce doplnění dokazování. Správce s ohledem na žalobcovy návrhy tedy pokračoval v provádění důkazů. Dne 23.11.2004 byl s žalobcem projednána doplněná zpráva o daňové kontrole a byla mu bez připomínek tato zpráva předána. O této skutečnosti byl vyhotoven protokol o ústním jednání č.j. 49212/04/203930/5407.

Dle názoru soudu z obsahu zprávy o daňové kontrole jednoznačně vyplývá, že do ní bylo zahrnuto i dokazování prováděné v období od 30.6.2004 do 23.11.2004. Je to jednoznačně patrné ze soupisu spisového materiálu, který byl pořízen v rámci této daňové kontroly, uvedeného na str. 2 zprávy. V tomto soupisu jsou uvedeny i doklady datované v období od 30.6.2004 do 23.11.2004. V samotném hodnocení kontrolního zjištění pak správce daně výslovně odkazuje na výsledky svědků provedené po 30.6.2004. Z uvedeného tedy jednoznačně vyplývá, že zpráva o daňové kontrole byla se žalobcem řádně projednána ve znění, ve kterém bylo zachyceno a zhodnoceno doplnění dokazování v období od 30.6.2004 do 23.11.2004. Zřejmě nedopatřením zůstalo na straně 21 zprávy o daňové kontrole uvedeno, že byla tato zpráva vyhotovena dne 28.6.2004 a projednána s žalobcem dne 30.6.2004 protokolem o ústním jednání č.j. 31358/04/203960/6338. Tyto údaje však nekorespondují se samotným obsahem dané zprávy o daňové kontrole ani s obsahem správního spisu.

Soud dospěl k závěru, že zpráva o daňové kontrole byla s žalobcem řádně projednána a bylo v ní zhodnoceno i dokazování prováděné v období od 30.6.2004 do 23.11.2004. Skutečnost, že na straně 21 této zprávy je uvedeno nesprávné datum projednání zprávy s žalobcem a nesprávné datum vyhotovení zprávy o daňové kontrole je sice dle soudu pochybením správce daně, ovšem v žádném případě se nemůže jednat o pochybení, které by mohlo mít jakýkoliv vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci. V daném případě jde, jak dokládá obsah správního spisu i zpráva o kontrole samotná, o pouhou chybu v psaní.

Je zcela nepochybné, že předmětná daňová kontrola byla u žalobce ukončena projednáním a převzetím zprávy o daňové kontrole dne 23.11.2004.

Vzhledem k výše uvedenému i tuto námitku shledal soud jako zcela nedůvodnou.

S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl soud k závěru, že žaloby nejsou důvodné, a proto je podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl. Současně v souladu s ust. § 60 odst. 1 věty první a § 110 odst. 2 s. ř. s. nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů

řízení a řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 7.11.2007 č.j. 15 Ca 111/2006-39, neboť žalobce neměl ve věcech úspěch a žalovanému žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti podle obsahu správního spisu vůbec nevznikly. Soud poznamenává, že pro přiznání náhrady nákladů je podstatný konečný úspěch ve věci.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat **kasační stížnost** do dvou týdnů po jeho doručení z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 soudního řádu správního.

Kasační stížnost se podává u Krajského soudu v Ústí nad Labem a rozhoduje o ní Nejvyšší správní soud. Kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti **musí** být stěžovatel zastoupen advokátem, což neplatí, má-li sám stěžovatel vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Ústí nad Labem dne 6. dubna 2011

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová