



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Petra Černého, Ph.D., a soudců Mgr. Radima Kadlčáka a Mgr. Ladislava Vaško ve věci

žalobkyně: **TRANACO, s.r.o.**, IČO: 28716817,
sídlem Hřensko 159, 407 17 Hřensko,
zastoupený JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem,
sídlem Kostelní náměstí 233/1, 412 01 Litoměřice,

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**,
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 1. 2018, č. j. 890/18/5300-21444-700333,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 1. 2018, č. j. 890/18/5300-21444-700333, se pro vady řízení **zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 9 800 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)

1. Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého právního zástupce domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 1. 2018, č. j. 890/18/5300-21444-700333, kterým byla zamítnuta její odvolání a potvrzeny dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 6. 10. 2016, č. j. 2119537/16/2503-50521-505854, č. j. 2119559/16/2503-50521-505854, č. j. 2119571/16/2503-50521-505854, č. j. 2119588/16/2503-50521-505854, č. j. 2119616/16/2503-50521-505854, č. j. 2119639/16/2503-50521-505854, č. j. 2119650/16/2503-50521-505854, č. j. 2119661/16/2503-50521-505854, č. j. 2119703/16/2503-50521-505854, č. j. 2119723/16/2503-50521-505854, č. j. 2119735/16/2503-50521-505854 a č. j. 2119757/16/2503-50521-505854, jimiž byla podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), a podle § 98 odst. 1 ve spojení s § 147 a § 143 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), žalobkyni dle pomůcek doměřena DPH za měsíce leden až prosinec roku 2014 a současně jí byla za jednotlivé měsíce uložena i zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně. Žalobkyně se zároveň domáhala toho, aby soud žalovanému uložil povinnost nahradit jí náklady soudního řízení.

Žaloba

2. Žalobkyně v žalobě nejprve obsáhle shrnula průběh daňového řízení před správcem daně a následně v odvolacím řízení před žalovaným. Namítla, že dotčené dodatečné platební výměry vydané správcem daně považuje za nezákonné (resp. nepřezkoumatelné), neboť neobsahují odůvodnění v souladu s § 102 odst. 2 daňového řádu. Stanovil-li totiž správce daně daňové povinnosti za použití pomůcek dle § 98 daňového řádu, poté svá rozhodnutí musel i odůvodnit. Postup žalovaného byl pak v rozporu s § 114 odst. 2, 3 a 4 daňového řádu.
3. V další námitce žalobkyně poukázala na to, že v projednávané věci nebyly splněny zákonné podmínky pro stanovení daně dle pomůcek, neboť při náhradním způsobu stanovení daně (tj. za použití pomůcek), tento způsob nemohl být výlučným výsledkem daňové kontroly.
4. Žalovaný se poté nevypořádal s doplněnou odvolací námitkou, že zpráva o daňové kontrole je institutem důkazního řízení, a proto je z ní stanovení pomůcek vyloučeno. Zpráva o daňové kontrole tak byla v řešeném případě dle žalobkyně získána v rozporu s daňovým řádem a nebylo ji možné použít. Jednalo se tedy o obcházení zákona, aby nemusela být předmětná rozhodnutí správce daně odůvodněna. I v tomto směru je tak napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné.
5. Žalobkyně dále namítla, že žalovaný v odvolacím řízení postupoval v rozporu s § 115 odst. 1 a 2 daňového řádu, když ke stanovení dani dle pomůcek prováděl dokazování (mj. žalobkyni seznámil se zjištěnými skutečnostmi a důkazy). Napadené rozhodnutí tak trpí vadou, neboť při stanovení daně podle pomůcek nelze v odvolacím řízení provádět dokazování, nýbrž se toliko zkoumá dodržení zákonných podmínek pro použití tohoto způsobu stanovení daně.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

6. Napadené rozhodnutí je dle žalobkyně též vnitřně rozporné a tudíž nezákonné, jelikož žalovaný na jedné straně uvedl, že výsledky svědka V. Ch. (obchodního zástupce JAS ČR, a.s.) a svědka Ing. J. V. (statutárního ředitele JAS ČR, a.s.), výstupy ze systému GPS a kniha jízd JAS ČR, a.s. (pozn. soudu – aktuálně GGT CZ, a.s.), jednoznačně nepotvrzovaly, že zboží dodané řidičem JAS ČR, a.s., převzal některý ze členů sdružení TRANACO, ačkoliv na druhé straně konstatoval, že důkazní prostředky svědčily o tom, že zboží bylo dodáno do prodejny žalobkyně. Žalovaný také zmínil, že se nebude vyjadřovat k námitkám žalobkyně stran faktur JAS ČR, a.s., neboť byla předmětná daň stanovena dle pomůcek, tj. nikoliv dokazováním, ač na druhé straně tvrdil, že nadepsané svědecké výpovědi byly osvědčeny jako jeden z důkazů. Žalovaný také na jedné straně tvrdil, že důkazní prostředky (mj. shora uvedené svědecké výpovědi) jednoznačně nepotvrzovaly převzetí zboží žalobkyní, ač na straně druhé označil námitku žalobkyně týkající se chybného hodnocení důkazních prostředků za nerelevantní.
7. V návaznosti na shora uvedené pak žalobkyně namítla, že žalovaný vzal v řešeném případě za skutkový základ faktury JAS ČR, a.s., které však svědek Ch. (řidič JAS ČR, a.s.) nebyl schopen ztotožnit s tím, co bylo údajně odběrateli předáváno – tj. toliko ústřižky faktur, když samotné faktury odvezl zpět na sklad. Jmenovaný svědek též dne 26. 8. 2015 před správcem daně podle fotografie identifikované osoby nepotvrdil dodání zboží, ač dne 28. 5. 2015 při rekognici osob dle fotografií před policejním orgánem měl identifikovat osobu, které zboží předával, přičemž protokol o rekognici měl správce daně od policejního orgánu získat až dne 9. 3. 2017. Správce daně si přitom předmětný protokol opatřil až po vydání dodatečných platebních výměrů ve věci, ačkoliv fotografie, které použil při výslechu svědka Ch., zjevně nebyly z jeho zdroje.
8. Žalobkyně také namítla, že faktury společnosti JAS ČR, a.s., nebylo možno použít jako důkazní prostředky ve smyslu § 93 odst. 1 daňového řádu, neboť byly získány v jiném zdaňovacím období. Rovněž tak nemohly být užity ani jako pomůcka, a to pro rozpor s § 98 odst. 3 téhož zákona. Zároveň se nejednalo o autentické faktury z roku 2014, jelikož byly vytištěny až následně.
9. Závěrem pak žalobkyně shrnula, že ve věci nebyly splněny zákonné předpoklady pro správcem daně zvolený postup stanovit DPH dle pomůcek (§ 98 daňového řádu). Žalobkyně přitom nijak netvrdila, že měla odebrat zboží dle faktur předložených správcem daně na odběratelku T. T. T. od dodavatele JAS ČR, a.s., v celkové výši 30 891 578,65 Kč, a proto žádné důkazní prostředky nenavrhovala, přičemž ani neměla povinnost je navrhopvat.

Vyjádření žalovaného

10. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě navrhl, aby ji soud jako nedůvodnou zamítl. K tomu zrekapituloval dosavadní průběh řízení, jakož i argumentaci žalobkyně ve věci. Žalovaný poté nesouhlasil s námitkou žalobkyně, podle které v platebním výměru správce daně absentuje odůvodnění, neboť dle § 147 odst. 4 daňového řádu platí, že dojde-li ke stanovení daně výlučně na základě výsledku daňové kontroly, považuje se za odůvodnění zpráva o daňové kontrole, což byl i případ nyní projednávané věci. Žalovaný rovněž nesouhlasil s názorem žalobkyně, že na základě výsledku daňové kontroly nebylo možno stanovit daň podle pomůcek, neboť uvedené instituty nelze zaměňovat. Daňová kontrola je podle žalovaného postup, na základě jehož výsledku stanoví správce daně daň, a to buď Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

dokazováním, nebo podle pomůcek. Správce daně přitom ve výroku dodatečných platebních výměrů odkaz na § 98 daňového řádu výslovně uvedl s tím, že se vyměřuje daň stanovená podle pomůcek.

11. Dále žalovaný uvedl, že ve věci postupoval plně ve smyslu § 114 daňového řádu, přičemž byl povinen zvážit i kvalitu pomůcek, tedy zda použité pomůcky byly adekvátní. V daném případě žalovanému o kvalitě použitých pomůcek, a to daňových dokladů od JAS ČR, a.s., vznikly pochybnosti. Žalovaný proto správci daně uložil dle § 115 odst. 1 daňového řádu doplnění odvolacího řízení tak, aby bylo možné předmětné daňové doklady považovat za adekvátní pomůcku a konstatovat, že základ daně a výše daně byly dle pomůcek stanoveny dostatečně spolehlivě. V uvedeném postupu žalovaného tak nelze spatřovat zmatečnost.
12. K námitce žalobkyně, že napadené rozhodnutí trpí vnitřními rozpory, žalovaný uvedl, že tvrzení obsažená v napadeném rozhodnutí si neodporují, ale doplňují se a tvoří logický celek, z něhož zcela jasně vyplývají závěry v napadeném rozhodnutí učiněné.
13. Pokud žalobkyně dále zpochybňovala prostředky, které byly užity jako pomůcky, odkázal žalovaný na § 98 odst. 3 daňového řádu, který obsahuje jejich demonstrativní výčet. Nezpochybil přitom, že pomůcky musí být shodné jako důkazy získány v souladu se zákonem, je však zcela na úvaze správce daně, které pomůcky zvolí, pokud prostřednictvím nich bude možné určované skutečnosti zjistit dostatečně přesně. Faktury od JAS ČR, a.s., pak bylo možné použít jako důkazní prostředek i jako pomůcky, neboť pomůckami mohou být dle nadepsaného ustanovení důkazní prostředky, které nebyly správcem daně zpochybněny, přičemž předmětné faktury byly ve věci získány na základě výzvy k poskytnutí informací dle § 57 odst. 1 daňového řádu.
14. Žalovaný dále uvedl, že v posuzovaném případě správce daně ke stanovení daně dle pomůcek přistoupil až po provedeném důkazním řízení, kdy žalobkyně nesplnila svou zákonnou povinnost, v důsledku čehož nebylo možné daň stanovit dokazováním. Vzhledem k tomu, že žalobkyně ve svých evidencích pro daňové účely neevidovala veškerá přijatá zdanitelná plnění a na ně navazující případná uskutečněná zdanitelná plnění, nebyl správce daně schopen ověřit skutečnou výši těchto plnění a další skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně, a tím stanovit daň dokazováním dle § 92 daňového řádu. K podmínce dostatečné spolehlivosti pomůcek poté žalovaný zopakoval, že správce daně vycházel z podkladů, které zjistil a ověřil, jak plyne ze spisové dokumentace ve věci.

Posouzení věci soudem

15. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 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 i zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

16. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu projednávaného případu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
17. Z obsahu spisové dokumentace, kterou soudu předložil žalovaný, byly zjištěny následující podstatné skutečnosti. Dne 30. 3. 2015 byla u žalobkyně zahájena daňová kontrola DPH za zdaňovací období měsíců ledna až prosince roku 2014. Současně bylo správcem daně mj. zjištěno, že žalobkyně provozuje prodejnu „X“ v obci X, přičemž její ekonomickou činností byl nákup a prodej zboží.
18. Ve výzvě správce daně k prokázání skutečností ze dne 17. 6. 2015 byla následně žalobkyně vyzvána k prokázání, že podrobila dani na výstupu ve smyslu zákona o DPH uskutečněná zdanitelná plnění z prodeje jí dodaného zboží tak, jak se toto podávalo z celkem 155 daňových dokladů (faktur) vystavených v roce 2014 dodavatelem JAS ČR, a.s. (zajištěných v rámci vyhledávací činnosti správce daně), vůči odběratelce T. T. T., IČO: „X“, „X“, za dodání tabákových výrobků na dodací adresu „X“. Ve fakturách vystavených dne 13. 1. 2014, 26. 3. 2014, 28. 4. 2014, 30. 4. 2014, 29. 5. 2014, 26. 6. 2014, 31. 7. 2014, 10. 8. 2014, 24. 9. 2014, 30. 9. 2014 a dne 30. 10. 2014 byla současně u dodací adresy uvedena poznámka „X“. K tomu žalobkyně správci daně dne 16. 7. 2015 uvedla, že fakturované zboží neodebrala, přičemž i na samotných fakturách je uveden jiný odběratel.
19. Při výsledku provedeném správcem daně dne 19. 8. 2015 pak bylo od svědka Ing. J. V., za přítomnosti zmocněnce žalobkyně zjištěno, že jmenovaný svědek vykonával v rozhodné době v JAS ČR, a.s., která se zabývá především obchodem s tabákovými výrobky, funkci statutárního ředitele a předsedy správní rady. Dle svědka JAS ČR, a.s., svým odběratelům vystavuje daňové doklady, na nichž musí být mj. uvedena přesná adresa, kam bylo zboží dodáno, nicméně ze strany některých zákazníků (převážně vietnamské národnosti) je na uvedenou společnost vyvíjen tlak, aby zboží dodávali bez dokladů. Svědek si přesně nepamatoval, zda JAS ČR, a.s., dodávala zboží i odběratelce T. T. T. na dodací adresu „X“ (na některých fakturách byla navíc uvedena i poznámka „X“), neboť má více než 7 000 zákazníků. Poté, co byly nadepsanému svědkovi předestřeny faktury vymezené v odstavci 18 tohoto rozsudku, uvedl, že o jejich vystavení nemá důvod pochybovat. Jelikož se ho na tyto daňové doklady v minulosti dotazovala též Policie České republiky, v rámci JAS ČR, a.s., zjistili, že u daného zákazníka zřejmě došlo k pochybení, neboť daňové doklady měly v dodací adrese pravděpodobně obsahovat nesprávné číslo popisné. Přesně si to však svědek V. již nepamatoval. Pokud byla na některých fakturách u dodací adresy uvedena též poznámka „X“, pak svědek V. uvedl, že předpokládá, že zboží bylo dodáno do „X“, osobně však u toho nebyl. Svědek V. dále zmínil, že JAS ČR, a.s., používá k monitorování svých vozidel sledovací systém, z něhož by bylo teoreticky možno zjistit, kam bylo zboží pro odběratelku T. T. T. skutečně dodáno, nicméně nikoliv s určitostí, neboť se stává, že obchodní zástupce s vozidlem zastaví na jednom místě a obslouží hned několik zákazníků, kteří sídlí např. na jedné ulici.
20. Dne 26. 8. 2015 byl správcem daně proveden výslech svědka V. Ch.. Jmenovaný svědek předně uvedl, že pro společnost JAS ČR, a.s., v rozhodném období vykonával funkci obchodního zástupce, přičemž rozvážel zboží na trase mimo jiné do obce X, a to výhradně pro vietnamské obchodníky. Dále svědek Ch. popsal, že mu na základě telefonických objednávek sklad připravil zboží a vystavil dvě faktury a ústřížek, což byl soupis zboží s cenou, včetně vyčíslení DPH, avšak bez hlavičky dodavatele a odběratele. Dole na ústřížku pak byla ručně psaná poznámka o identifikaci odběratele, např. „X.“ nebo „X“.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Odběratelům svědek Ch. spolu s dodáním zboží předával převážně jen zmíněný ústřížek, fakturu pouze, pokud si ji vyžádali, což bylo asi jednou či dvakrát měsíčně. Nepřevzaté faktury poté vozil zpět do skladu JAS ČR, a.s., a uložil je na určené místo. Potvrzení o převzetí zboží po odběratelích nepožadoval, pouze v případě předání faktury toto bylo stvrzeno podpisem odběratele. Takové potvrzení převzetí zboží však nastávalo výjimečně. Zboží bylo dle svědka podle ústřížku připraveno v bednách. Poté co jej dodal do obchodu, toto s odběratelem zkontroloval a následně dostal částku dle ústřížku. Za zboží dostával svědek peníze zásadně v hotovosti, a to v korunách i eurech. Potvrzení o zaplacení pro zákazníky nevystavoval. Zákazníkovi zůstal pouze ústřížek. Rozvážky zboží svědek Ch. prováděl po určených trasách, pokud tedy ze záznamů sledovacího zařízení vozidla vyplynulo, že na nějakém konkrétním místě v určitý čas zastavil, znamenalo to s výjimkou občasných osobních nákupů, že v dané lokalitě dodával zboží. Osoba T. T. T. byla svědkovi známa, nicméně zboží bez ohledu na to, vůči komu byly faktury vystaveny a přesto, že jako dodací adresa na nich bylo uvedeno „X“, dodával do „X“ v X (do skladu), přičemž si údajů na fakturách nevšímal a při identifikaci jednotlivých prodejen se řídil pouze poznámkou o dodacím místě uvedenou na ústřížku. Prodejna „X“ v X byla dle svědka velká hala se dvěma vchody; vchod do skladu byl přístupný z konce parkoviště. Zboží od svědka většinou přebíral muž vietnamské národnosti s prošedivělými vlasy. Totožnost této osoby svědek nijak neověřoval, neboť věděl, že tam patří. Peníze za zboží inkasoval nejprve přímo v prodejně „X“ v X od už zmíněného prošedivělého Vietnamce, následně v prodejně „X“ v X od jiného Vietnamce menšího vzrůstu, pravděpodobně mu říkali T., ale svědek si již nebyl jistý. Dále správce daně jmenovanému svědkovi předestřel dvě fotografie osoby T. T. T., ke kterým svědek uvedl, že osobu na fotografiích zná, ale neví jméno. V X mu měla asi dvakrát nebo třikrát předávat peníze za zboží dodané do „X“ v X, samotné zboží jí však nikdy nedodával. K dotazu zmocněnce žalobkyně svědek závěrem uvedl, že bez ústřížků nemůže porovnat, zda jemu správcem daně předestřené faktury jsou s nimi totožné.

21. Dne 29. 9. 2016 správce daně s žalobkyní projednal zprávu o daňové kontrole. V rámci ní dospěl k závěru, že žalobkyně v jednotlivých zdaňovacích obdobích roku 2014 uskutečňovala svoji ekonomickou činnost spolu s dalšími čtyřmi fyzickými osobami (tj. T. T. T., Q. Ch. T., Q. T. T. a H. Q. T.) ve sdružení TRANACO, přičemž tuto činnost provozovala v prodejně pod názvem „X“ v X. V rozhodné době přitom byli jednateli žalobkyně právě shora jmenované osoby a H. T. V rámci své vyhledávací činnosti správce daně dále zjistil, že ze strany JAS ČR, a.s. bylo sdružení TRANACO do jeho provozovny „X“ v X dodáváno zboží v celkové výši základu daně 30 891 578,65 Kč a daně 6 486 231,51 Kč. Předmětné faktury JAS ČR, a.s., sice byly vystaveny vůči odběrateli T. T. T., avšak dle správcem daně provedených důkazů výpověďmi svědků Ch. a V., včetně záznamů ze sledovacího zařízení vozidla JAS ČR, a.s., bylo dle správce daně postaveno najisto, že zboží dle nadepsaných faktur odebíralo právě sdružení TRANACO. Obdobně neměla žalobkyně zahrnout do svého účetnictví i další doklady od jiných dodavatelů (smíšené zboží) vystavené přímo na její osobu, a to v základu daně 215 190,71 Kč a daně 33 695,60 Kč. S ohledem na uvedené vyzval správce daně žalobkyni k prokázání, že veškerá jí dosažená uskutečněná zdanitelná plnění z prodeje dodaného zboží byla podrobena dani na výstupu ve smyslu § 21 zákona o DPH. Uvedenou skutečnost však žalobkyně dle hodnocení správce daně neprokázala, a proto správce daně konstatoval, že z předložených evidencí pro daňové účely za daného stavu nebylo možno ověřit skutečnou výši uskutečněných zdanitelných plnění, přesné datum uskutečnění zdanitelných plnění a dalších skutečností rozhodných pro správné stanovení daně, a tím stanovit daň Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

dokazováním. Namísto toho tedy správce daně přešel na její určení podle pomůcek. Konkrétně jako pomůcky správce daně užil údaje z podaných přiznání k DPH žalobkyně za zdaňovací období měsíců leden až prosince roku 2014, jež nebyly správcem daně zpochybněny, údaje z dokladů předložených žalobkyní v rámci kontroly a dále údaje z dokladů, které si správce daně obstaral v součinnosti s dodavateli žalobkyně. Na tomto základě pak byla celková daňová povinnost vykázána žalobkyní v roce 2014 za všechna kontrolovaná zdaňovací období navýšena o částku 504 903 Kč.

22. Dne 6. 10. 2016 poté správce daně vydal již shora rekapitulované dodatečné platební výměry, v jejichž záhlaví mj. uvedl, že daň byla žalobkyni doměřena podle pomůcek. V jejich odůvodnění dále konstatoval, že se za odůvodnění dotčených rozhodnutí podle § 147 odst. 4 daňového řádu považuje zpráva o daňové kontrole ze dne 29. 9. 2016.
23. Proti uvedeným platebním výměrům následně žalobkyně podala v zákonné lhůtě odvolání, v nichž uplatnila námitku absence odůvodnění platebních výměrů správce daně, vnitřní rozpor spočívající ve stanovení daně podle pomůcek na straně jedné a výsledku uvedeném ve zprávě o daňové kontrole na straně druhé. Dále měla žalobkyně za to, že ve věci nebyly splněny předpoklady vymezené v § 98 daňového řádu pro stanovení daně podle pomůcek. Žalobkyně v tomto kontextu tvrdila, že správci daně nepřísluší, aby na základě provedeného dokazování, které svědčí ve prospěch daňového subjektu, neboť neprokazovalo dodání zboží dle předmětných faktur JAS ČR, a.s., následně přešel na pomůcky s tím, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno tvrzení. Postup správce daně tak byl dle žalobkyně v tomto smyslu zmatečný, neboť prováděl dokazování k jím samotným tvrzenému dodání zboží ze strany společnosti JAS ČR, a.s., což se mu však prokázat nepodařilo. Přesto však po provedeném dokazování přešel správce daně podle žalobkyně na stanovení daně podle pomůcek, ač takový souběh dokazování a pomůcek je v rozporu s daňovým řádem. Žalobkyně přitom konstantně tvrdila, že žádné zboží od JAS ČR, a.s., neodebrala. Konečně jmenovaná v odvolání namítla, že předmětné faktury nemohou být důkazními prostředky, neboť byly získány v jiném zdaňovacím období, kromě toho ani nejsou autentické s těmi, které svědek Ch. vozil zpět na sklad. Pokud tedy správce daně na základě provedeného dokazování dovozoval nějaké závěry, byl jeho postup v rozporu s § 5 odst. 1 a § 8 odst. 1 daňového řádu.
24. Žalovaný poté v rámci odvolacího řízení doplnil dokazování o další listiny, s nimiž následně umožnil žalobkyni se seznámit.
25. Ze smlouvy o nájmu nemovitostí ze dne 1. 4. 2010 uzavřené mezi VELTA PLUS, s.r.o. jako pronajímatelem a žalobkyní jako nájemcem, bylo mj. zjištěno, že pronajímatel žalobkyni pronajal předmět nájmu – objekt tržnice postavený na pozemku parc. č. st. „X“ v obci X, a to pro účely provozování tržnice, obchodu a podnikatelské činnosti. Ze smlouvy o podnájmu nebytových prostor ze dne 30. 7. 2014 uzavřené mezi žalobkyní jako nájemcem a N. T. H. jako podnájemcem se pak podává, že žalobkyně část jí pronajatého nebytového prostoru přenechala do užívání podnájemci.
26. Z podání vysvětlení učiněného osobou T. T. T. u Policie České republiky dne 26. 6. 2015 bylo ve věci dále zjištěno, že jmenovaná v minulosti podnikala jako osoba samostatně výdělečně činná v odvětví nákupu a prodeje (zejména s nápoji a cigaretami). Za tímto účelem měla svou provozovnu na adrese „X“, X, avšak předmětnou živnost přerušila v roce 2013. Nyní na dané adrese podniká její syn Ing. T. T. (prodává rovněž nápoje a cigarety), přičemž však za ním nikdy v obchodě nebyla. V době svého podnikání T. T. T. zboží odebírala pouze od společnosti Velta, a tudíž k jejím dodavatelům zboží nikdy JAS ČR, Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

a.s., nepatřila. Nikdy ani nepověřila žádnou jinou osobu, aby jejím jménem prováděla objednávky a úhrady zboží u této společnosti. O existenci žalobkyně sice osoba podávající vysvětlení věděla, více jí ale známo nebylo. Zmínila pouze, že pokud ví, tak se žalobkyně zabývá prodejem alkoholických a nealkoholických nápojů a cigaret. T. T. T. nicméně v X ani v prodejně žalobkyně nebyla. H. T. je pak dcera T. T. T., která podniká v X. Ostatní členy sdružení TRANACO jmenovaná rovněž znala, jedná se o její známé, kteří podnikají v X, osobně však s nimi, ani se sdružením TRANACO, nikdy neobchodovala a nespolupracovala. Po předestření daňových dokladů vymezených v odstavci 18 tohoto rozsudku osoba podávající vysvětlení uvedla, že jí tyto nejsou známy, přičemž zboží na nich uvedené nepřevzala, ani ho nezaplatila.

27. Ze záznamu o místním šetření ze dne 20. 3. 2017 dále vyplynulo, že prodejna „X“ užívaná sdružením TRANACO je objekt bez čísla popisného, nacházející se na pozemku parc. č. st. „X“ v obci X. V přibližně $\frac{3}{4}$ předmětné haly prodává zboží sdružení TRANACO, přičemž $\frac{1}{4}$ prostoru haly má asi od června 2016 podnájata osoba T. Q. Ch., avšak dle sdělení jednatelky žalobkyně H. T. zde byl dřívejším nájemcem ode dne 30. 7. 2014 N. T. H. Současně bylo zjištěno, že objekt na adrese „X“ je budovou naproti prodejní haly „X“. Vlastníky tohoto objektu jsou H. T. H. a V. H. T.. V dřevěné přístavbě před touto budovou byly umístěny dva prodejní prostory – jeden opuštěný a ve druhém byl přítomen prodejce H. V. P.. Objekt X „X“ je poté rodinný dům, jehož vlastníky jsou manželé K. a M.
28. Z usnesení o zahájení trestního stíhání proti osobě T. T. T. ze dne 2. 11. 2015 bylo zjištěno, že jmenovaná byla podezřelá ze spáchání zločinu zkrácení daně, kterého se měla dopustit tím, že na její jméno byly v průběhu roku 2014 vystavovány daňové doklady na odběr zboží od společnosti JAS ČR, a.s., kdy veškeré zboží však bylo dodáváno do prodejny „X“ provozované žalobkyní, která však tyto faktury nezahrnula do svého účetnictví. V rámci vyšetřování byl rovněž vyslechnut svědek Ch., jenž uvedl obdobné skutečnosti jako v odstavci 20 tohoto rozsudku, nadto však na základě provedené rekognice podle fotografie rozpoznal jako osobu, která si od něj v prodejně přebírala zboží, Q. Ch. T., stejně tak jako osobu, jež mu v X za odebrané zboží platila v hotovosti, když rozpoznal Ing. T. T., přičemž mu v několika případech za zboží zaplatila dle rekognice též rozpoznaná T. T. T. Policejní orgán si dále vyžádal od JAS ČR, a.s., záznamy GPS sledování vozidel a knihy jízd, z nichž mělo být zjištěno, že vozidlo JAS ČR, a.s., v rozhodné dny stálo před „X“ v X a následně většinou jelo do X k obchodu „X“.
29. Dne 2. 11. 2015 bylo rovněž zahájeno trestní stíhání i proti osobě Q. Ch. T., který byl podezřelý pro spáchání zločinu krácení daně, kdy měl jako jednatel žalobkyně v průběhu roku 2014 záměrně vystavovat daňové doklady na jiný subjekt (tj. T. T. T.) a zboží odebrané jeho společností (tj. žalobkyní) následně nezahrnout do účetnictví. Jmenovaný sice potvrdil, že v nepřítomnosti jednatelky žalobkyně H. T. přebíral zboží, a stejně tak připustil, že v minulosti žalobkyně odebírala zboží i od společnosti JAS ČR, a.s., současně však uvedl, že tomu tak již nadále není.
30. Žalovaný se též v rámci své přezkumné činnosti pokusil opakovaně prostřednictvím správce daně předvolat k výslechu svědkyni T. T. T. S ohledem na její vycestování do země původu však výslech realizován do dne vydání napadeného rozhodnutí nebyl.
31. Dne 30. 1. 2018 pak žalovaný rozhodl o odvoláních žalobkyně žalobou napadeným rozhodnutím tak, jak už bylo vymezeno shora.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

32. Soud se nejprve zabýval námitkou žalobkyně, podle níž se žalovaný řádně nevypořádal s odvolací námitkou proti rozhodnutí správce daně, že zpráva o daňové kontrole je institutem důkazního řízení, a proto je z ní stanovení pomůcek vyloučeno. Zpráva o daňové kontrole tak byla v řešeném případě dle žalobkyně získána v rozporu s daňovým řádem a nebylo ji možné použít.
33. Podle § 114 odst. 2 daňového řádu platí, že odvolací orgán přezkoumá odvoláním napadené rozhodnutí vždy v rozsahu požadovaném v odvolání. Odvolací orgán však není návrhy odvolatele vázán, a to ani v případě, že v odvolání neuplatněné skutečnosti ovlivní rozhodnutí v neprospěch odvolatele.
34. Podle § 116 odst. 2 daňového řádu platí, že v odůvodnění rozhodnutí o odvolání musí být vypořádány všechny důvody, v nichž odvolatel spatřuje nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí.
35. Soud s odkazem na shora citovaný § 116 odst. 2 daňového řádu konstatuje, že z odůvodnění rozhodnutí musí být vždy zřejmé, z jakých skutkových zjištění správní orgán ve vztahu k jím vyhlášenému výroku vycházel a na základě jakého právního názoru k závěrům o něm dospěl. Správní rozhodnutí, které takovouto skutkovou a právní úvahu neobsahuje, je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, neboť nemůže plnit svou základní funkci, tedy osvětlit účastníkům řízení, na základě jakých skutečností bylo rozhodnuto tak, jak je uvedeno v jeho výroku. (srov. např. rozsudky ze dne 28. 8. 2007, č. j. 6 Ads 87/2006-36, ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 As 10/2005-298, ze dne 11. 8. 2004, č. j. 5 A 48/2001-47, nebo ze dne 17. 9. 2003, č. j. 5 A 156/2002-25).
36. Současně je ovšem nutné zdůraznit, že nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů musí být vykládána ve svém skutečném smyslu, tj. jako nemožnost přezkoumat určité rozhodnutí, nelze-li v něm zjistit jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-74). Zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je tedy vyhrazeno pouze těm nejzávažnějším vadám rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze rozhodnutí meritorně přezkoumat.
37. Úkolem odvolacího orgánu je přitom podle § 114 odst. 2 daňového řádu přezkoumat soulad napadeného rozhodnutí a předcházejícího řízení s právními předpisy v rozsahu účastníkem uplatněných námitek, byť jimi není vázán.
38. V kontextu shora uvedené žalobní námítky tak soud vyhodnotil obsah odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. V této části je přitom třeba předně uvést, že text odůvodnění je koncipován do několika logických celků. Úvodem v něm žalovaný shrnuje dosavadní zjištěný skutkový stav a odvolací námitky uplatněné žalobkyní, následně vymezuje, jaká konkrétní ustanovení právních předpisů na danou věc aplikoval, aby se poté již věnoval jednotlivým odvolacím námitkám. V rámci nich pak žalovaný uvádí srozumitelné úvahy, pro které považuje postup správce daně za souladný se zákonem, a naopak argumenty žalobkyně za nepřiléhavé. Vypořádání jednotlivých námitek tak lze považovat za řádně vnitřně strukturované, opírající se zejména o úvahy žalovaného, ale rovněž i např. o soudní judikaturu. Na základě popsaného je proto zřejmé, že žalovaný v obecné rovině své povinnosti odvolacího orgánu dostál. Konkrétně se pak žalovaný v odůvodnění svého rozhodnutí zabýval výše rekapitulovanou námitkou žalobkyně na str. 21 a 22 napadeného rozhodnutí, když bylo v návaznosti na předcházející části odůvodnění seznatelným způsobem popsáno, proč žalovaný nepřisvědčil námitce týkající se nezákonnosti zprávy o daňové kontrole ve věci. V projednávaném případě tak dle Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

hodnocení soudu lze z hlediska přezkoumatelnosti vysledovat úsudek žalovaného, který v napadeném rozhodnutí přezkoumatelným způsobem zdůvodnil, jakým způsobem, z jakých důvodů a na základě jakých konkrétních okolností a ustanovení zákona daný případ řešil.

39. Skutečnost, že žalobkyně se závěry žalovaného nesouhlasí, zároveň nepředstavuje důvod pro zrušení napadeného rozhodnutí pro jeho údajnou nepřezkoumatelnost. Nepřezkoumatelnost totiž není projevem nenaplněné subjektivní představy žalobkyně o tom, jak podrobně by mu měla být správní rozhodnutí odůvodněna, ale objektivní překážkou, která soudu znemožňuje napadené rozhodnutí přezkoumat (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2017, č. j. 3 Azs 69/2016-24, či ze dne 20. 8. 2020, č. j. 7 As 122/2020-20).
40. V souvislosti s dalšími žalobními tvrzeními se soud následně zabýval samotnou skutkovou podstatou projednávaného případu, tedy zda bylo v průběhu daňového řízení prokázáno, že žalobkyně skutečně na základě vystavených daňových dokladů vymezených v odstavci 18 tohoto rozsudku odebrala v jednotlivých zdaňovacích obdobích roku 2014 od společnosti JAS ČR, a.s. zboží v nich uvedené.
41. Jak již soud uvedl v rámci shrnutí skutkového stavu, na předmětných daňových dokladech byla jako odběratelka zboží označena osoba T. T. T., IČO: „X“, „X“, tedy od žalobkyně zjevně odlišný daňový subjekt. Rovněž jako dodací adresa na nich byla uvedena „X“, X – tj. dle následně žalovaným provedeného zjištění a také na základě výpovědi svědka V. adresa jiná než je sídlo žalobkyně či jí provozovaná prodejna v obci X. Z tohoto důvodu tudíž bylo ve věci třeba, aby daňové orgány s určitostí nebo alespoň s velkou mírou pravděpodobnosti stanovily, že dotčené zboží bylo i přes (nadepsané) zřejmé nesrovnalosti v údajích plynoucích ze samotných faktur skutečně odebíráno žalobkyní.
42. K tomu soud poukazuje na rozsudek ze dne 4. 1. 2018, č. j. 4 Afs 203/2017-39, v němž Nejvyšší správní soud konstatoval, že *„[d]aňové řízení je specifické v tom, že skutkovým základem v něm je tvrzení daňového subjektu o jeho daňové povinnosti. Daňový subjekt tak má povinnost daň přiznat a doložit svá tvrzení týkající se tvrzené daňové povinnosti. Zároveň však platí, že správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů (§ 92 odst. 2 daňového řádu). Správce daně tedy zodpovídá za správný výsledek daňového řízení. Jak výstižně konstatuje odborná literatura: ‘rozdělení důkazního břemene daňového subjektu a důkazní povinnosti správce daně vyplývá z jeho postavení při správě daní; správce nemůže rezignovat na své povinnosti ani při důkazní pasivitě daňového subjektu či jím záměrně uváděných nesprávných údajů. Povinnost správce daně dbát o co nejúplnější zjištění skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně tak na jedné straně přikazuje správci daně, aby v rámci zjišťování daňově významných skutečností postupoval co nejdůsledněji, na straně druhé limitem pro toto pravidlo je důkazní povinnost daňového subjektu spočívající v povinnosti prokázat všechny skutečnosti, k jejichž tvrzení je povinen. Neznačená to tedy, že správce daně má povinnost zjistit skutečný skutkový stav, ale měl by vyvinout maximální úsilí, aby se tomuto stavu přiblížil. (Baxa, J. a kol. Daňový řád: komentář. Praha: Wolters Kluwer, a. s., 2011 – komentář k § 92 odst. 2).“ (srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 1. 2019, č. j. 4 Afs 298/2018-49). V komentářové literatuře se v kontextu shora popsání též uvádí, že „[z]ásadně nelze prokazovat neexistující skutečnosti (negativní důkazní teorie); tvrdí-li tedy např. daňový subjekt, že určité příjmy neměl, popř. že se určitá věc nestala, nelze po něm Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.*

požadovat, aby tuto skutečnost prokázal. Zde naopak je to správce daně, kdo je povinen prokázat opak, aby tvrzení daňového subjektu zpochybnil.“ (viz Matyášová, L., Grossová, M. L.: Daňový řád. Komentář, Nakladatelství Leges, Praha: 2015).

43. V nadepsané části přitom správce daně opřel svůj názor ve věci zejména o provedené výsledky svědků V. a Ch. Svědek V. jako tehdejší statutární ředitel a předseda správní rady k předmětným daňovým dokladům nicméně uvedl pouze to, že nemá důvod o jejich vystavení pochybovat. S ohledem na značné množství zákazníků JAS ČR, a.s., však současně zmínil, že údajného odběratele zboží - tj. osobu T. T. T., nezná. Dále připustil, že na fakturách byla pravděpodobně uvedena nesprávná adresa dodacího místa, přičemž pokud byla na několika fakturách zmíněna poznámka „X“, pouze přepokládal, že zboží bylo dodáváno na toto místo. Osobně však jmenovaný svědek u žádného z provedených obchodů přítomen nebyl. Z uvedeného je tak dle soudu zřejmé, že svědek V. nebyl schopen jednoznačně potvrdit skutečnost, kterému daňovému subjektu bylo zboží jeho společností dodáváno, ani přesně určit, na které dodací místo. Sdělení jím uváděná proto byla založena toliko na jeho názorech a předpokladech. Vzhledem k tomu soud konstatuje, že prostřednictvím jeho výpovědi k jasnému prokázání odebrání zboží žalobkyní nedošlo.
44. V případě výpovědi svědka Ch. správce daně zjistil, že měl telefonicky objednané zboží vozit po předem určené trase, která dle jeho tvrzení zahrnovala i odběrné místo označené na ústřižcích (tj. soupisu dodávaného zboží spolu s cenou, avšak bez identifikace dodavatele či odběratele) jako „X.“ nebo „X“ v X. Svědek sice dle správce daně identifikoval (resp. popsal), že se jednalo o objekt, v němž svoji prodejnu provozuje žalobkyně, k tomu však soud poznamenává, že v tomto smyslu správce daně nevyložil, na základě jakých konkrétních skutečností takovýto závěr učinil, a to zvláště za situace, kdy zatímco sám svědek Ch. uvedl, že se mělo jednat o obchod (konkrétně popsany jen jako „*velká hala, kde byla prodejna, byly tam dva vchody do prodejny, jeden z čela a jeden z parkoviště a na konci toho parkoviště byl vchod do skladu*“) s názvem „X“, správce daně oproti tomu zjistil, že žalobkyně provozuje prodejnu s názvem „X“. Dle názoru soudu se tak mohlo, ale současně i nemuselo jednat o identickou provozovnu. V tomto ohledu je přitom možno též upozornit i na to, že svědek rovněž tvrdil, že peníze za dotčené zboží přebíral v obchodě s názvem „X“ v X, který dříve provozovala T. T. T. a následně dle zjištění žalovaného i její syn Ing. T. T.. Seznatelná podobnost názvů těchto prodejen společně s dalšími nedostatky daňových dokladů tudíž vnáší do objasnění skutečného odběrného místa, resp. stran osoby samotného odběratele, další pochybnosti, které se daňovým orgánům nepodařilo rozptýlit.
45. K dalším svědkem Ch. tvrzeným skutečnostem soud poukazuje na to, že jmenovaný ani nebyl schopen porovnat, zda ze strany správce daně mu předkládané faktury vystavené společností JAS ČR, a.s., byly totožné s ústřižky, které předával osobě přebírající předmětné zboží. Faktury a údaje na nich uváděné (včetně osoby odběratelky či adresy místa dodání) totiž svědek Ch. nekontroloval, dokonce je ani (s výjimkami) při předání zboží odběratelům nepředával a nenechával si potvrdit, že zboží bylo převzato a sjednaná kupní cena uhrazena. Na základě výše popsaného je tedy dle soudu zjevné, že pouze na základě předmětných daňových dokladů nebylo možné prokázat, zda vůbec a následně komu bylo zboží oproti zaplacení kupní ceny dodáváno, neboť správce daně si za účelem porovnání faktur ústřižky neobstaral, jak plyne z obsahu správního spisu ve věci.
46. Další nedostatky v jeho skutkových závěrech pak představuje i výpověď svědka Ch. týkající se osob, které od něj měly zboží přebírat a platit mu za ně v hotovosti. Ani jednu Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

z těchto osob totiž jmenovaný svědek nebyl schopen jmenovat, vyjadřoval se k nim toliko ve smyslu „osoba vietnamské národnosti s prošedivělými vlasy“ či „muž menšího vzrůstu, pravděpodobně jménem T.“, což navíc nevěděl s jistotou. S ohledem na to tudíž soudu není zřejmé, na základě čeho správce daně měl za prokázané, že zboží odebírala skutečně žalobkyně, a to zvláště když vyjma počátečního období docházelo k hrazení kupní ceny za zboží nikoliv v její provozovně (za předpokladu, že by soud připustil, že svědek Ch. skutečně zboží vozil do ní), nýbrž ve zcela jiné obci – X.

47. Nadepsané deficitů se poté v odvolacím řízení pokusil napravit žalovaný, když mj. od orgánů činných v trestním řízení bylo vyžádáno usnesení o zahájení trestních stíhání proti podezřelým T. T. T. a Q. Ch. T.. V rámci vyšetřování byla totiž vedle výsledku svědka Ch. v prakticky shodném rozsahu jako před správcem daně provedena i rekognice, při které jmenovaný svědek identifikoval osobu, jež od něj zboží přebírala, a to Q. Ch. T., tehdejšího jednatele žalobkyně. Dále pak jako osoby, které svědkovi platily za odebrané zboží, byly z jeho strany identifikovány jednak Ing. T. T., a jednak jeho matka T. T. T. Posledně jmenované osoby však vyjma možných osobních vazeb na některé ze členů sdružení TRANACO, potažmo jednatelku žalobkyně, nebyly s touto nijak právně spojeny. K tomu soud doplňuje, že svědectví o přebírání zboží od řidiče Ch. právě ze strany jednoho z jednatelů žalobkyně – Q. Ch. T., by sice mohlo jako nepřímý důkaz spolu s dalšími skutečně svědčit o tom, že se osoby napojené na žalobkyni pokoušely zastřít skutečný rozsah svých příjmů a výdajů, avšak pouze na základě usnesení o zahájení trestního stíhání určitých osob, potažmo protokolů o rekognici osob pořízených v rámci dané fáze trestního řízení, nebylo možné v předmětném daňovém řízení takovýto závěr bez dalšího učinit. Řízení trestní (nadto ve fázi zahájení trestního stíhání určité osoby, kdy postačuje toliko vyšší stupeň pravděpodobnosti o spáchání trestného činu) a daňové jsou totiž vedena odlišným způsobem, jakož i za jiným účelem, přičemž tak důkazy opatřené v jejich rámci, resp. zjištěné skutečnosti, nelze vždy hodnotit jako zcela relevantní. Soudu proto není zřejmé, proč žalovaný (prostřednictvím správce daně) ke skutečnostem údajného přebírání zboží od svědka Ch. nevyslechl přímo tehdejšího jednatele žalobkyně – Q. Ch. T. Stejně tak soudu není zřejmé, proč nebyl vyslechnut ani údajný plátce zboží – Ing. T. T., když se v daném ohledu daňové orgány omezily pouze na opakované pokusy o předvolání osoby T. T. T., která však i dle vyjádření svědka Ch. měla za dodané zboží zaplatit jen dvakrát či třikrát. Ačkoliv tedy daňové orgány zjevně mohly a měly relevantní skutečnosti zjistit samy, spokojily se pouze s jejich reprodukcí skrze listiny obstarané z trestního řízení (nadto bez zohlednění skutečnosti, že se dosud jednalo o zahájení fáze vyšetřování). Takovýto postup tudíž soud vyhodnotil jako nedostatečný.
48. Za další důkaz prokazující dodání zboží žalobkyni považovaly daňové orgány jimi zmiňované záznamy ze sledování vozidel patřících společnosti JAS ČR, a.s., ve spojení s knihou jízd. Podle nich mělo být zřejmé, že vozidlo řízené svědkem Chloubou stálo ve dnech fakturace vždy před „X“ v X. K tomu soud nicméně upozorňuje na fakt, že jednak svědek Ch. sám konstatoval, že kromě obchodních zastávek u svých odběratelů někdy na daných místech zastavil i za účelem osobního nákupu, a jednak svědek V. uvedl, že při jedné zastávce bývalo najednou obslouženo i více odběratelů ze stejné oblasti. I proto skutečnost, že daný záznam obsahuje informaci o zastavení vozidla v místě, kde se nachází mj. provozovna žalobkyně, nemusí ještě nutně odpovídat tomu, že jí zde svědek Ch. skutečně předával zboží. Nutno též konstatovat, že předmětné záznamy obsahují mapové podklady s vyznačením jízdy daného vozidla po určitých komunikacích, avšak bez

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

jakéhokoliv upřesňujícího obsahu (vyjma názvu obcí, popř. ulic), a tudíž z nich ani není zcela seznatelné, kde přesně – tj. před jakým objektem - vozidlo zastavilo. V tomto ohledu je současně třeba znovu upozornit i na fakt, že uvedené záznamy o sledování vozidel obsahují informaci o tom, že se vozidlo řízené svědkem Ch. pohybovalo také v obci X, kde měl jmenovaný svědek dle jeho slov již jen přebírat peníze za dotčené zboží, a to v obchodě s názvem „X“, který však dříve provozovala právě T. T. T. a následně dle zjištění žalovaného i její syn Ing. T. T. Ve vztahu k tomuto objektu nicméně daňové orgány už místní šetření stran zjištění toho, co se zde v rozhodnou dobu nacházelo, neučinily, přičemž soud pro úplnost upozorňuje na skutečnost, že jimi provedené místní šetření se týkalo pouze několika specifikovaných objektů v obci X, jak už bylo dříve popsáno.

49. Vzhledem k veškerým shora uvedeným skutečnostem tak soud ve věci uzavřel, že se daňovým orgánům v daném řízení nepodařilo prokázat (resp. jasně zodpovědět zcela kruciólní otázku), kdo skutečně zboží uvedené na fakturách vystavených JAS ČR, a.s. (nadto na odběratele odlišného od žalobkyně), odebíral, když nebylo postaveno najisto, zda tím byla některá z osob tvořících sdružení TRANACO, potažmo jednatel žalobkyně, či nikoliv. Určité pochybnosti pak přetrvávají i ohledně okolnosti, zda k přebírání zboží docházelo opravdu v provozovně žalobkyně. Nicméně i kdyby soud tento fakt připustil, tak je nutné připomenout, že v rozhodné době zde působil vedle samotných členů sdružení TRANACO i podnájemce části dotčeného nebytového prostoru – N. T. H., jenž mohl být (teoreticky) rovněž faktickým odběratelem předmětného zboží, což však daňové orgány vůbec neprověřily. Zejména pak ale správce daně ani žalovaný nijak neobjasnili a důkazně nepodložili, zda a případně jaké existují vazby mezi žalobkyní (resp. celým sdružením TRANACO) a osobami, které měly svědku Ch. po převážnou část roku 2014 za zboží platit, když k hrazení kupní ceny docházelo ve zcela jiné obci (i prodejně), než se nachází provozovna žalobkyně, a současně se jednalo také o osoby od žalobkyně a jejího sdružení odlišné.
50. V důsledku toho tedy soud v řešeném případě konstatuje, že závěry o skutkovém stavu, na základě kterého správní orgány dovodily prokázání odebrání zboží od JAS ČR, a.s., žalobkyní, nemají oporu ve správním spisu a současně tento skutkový stav vyžaduje zásadní doplnění. Žalobní tvrzení ve věci tudíž bylo soudem shledáno za důvodné, přičemž vzhledem ke skutečnosti, že v důsledku tohoto zjištění je sporný i následný postup správce daně směřující k vydání dotčených platebních výměrů, bylo by ze strany soudu předčasným se jakkoliv zabývat dalšími uplatněnými námitkami žalobkyně. Soud se proto ostatními námitkami žalobkyně aktuálně pro nadbytečnost nezabýval.
51. Soud proto napadené rozhodnutí žalovaného ve smyslu § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s. výrokem I. rozsudku zrušil pro vady řízení spočívající v tom, že skutkový stav, který vzaly daňové orgány za základ napadených rozhodnutí, nemá oporu ve správním spisu a současně vyžaduje zásadní doplnění. Nadepsané ustanovení zároveň soudu umožnilo rozhodnout o věci bez jednání, ačkoliv žalobkyně jednání požadovala. Soud současně podle § 78 odst. 4 s. ř. s. rozhodl, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení, v němž tento bude podle § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán právním názorem, který soud vyslovil v tomto zrušujícím rozsudku. Jelikož je pak dané pochybení odstranitelné v řízení před odvolacím správním orgánem, nepřikročil soud dle § 78 odst. 3 s. ř. s. ke zrušení prvostupňových rozhodnutí, a to i s ohledem na ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu (srov. např. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 1 Aps 2/2008-76), ze které vyplývá, že dojde-li ke zrušení prvoinstančního daňového rozhodnutí odvolacím Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

daňovým orgánem či soudem, nemůže již správce daně v daňovém řízení pokračovat a vydat rozhodnutí nové. Pokud by tedy soud tímto rozsudkem současně zrušil i shora vymezené dodatečné platební výměry, deklaroval by, že daňová povinnost neměla být žalobkyni vyměřena vůbec, což však dosud nebylo možné pro zjištěnou vadu řízení náležitě vyhodnotit.

52. Výrok II. rozsudku o náhradě nákladů řízení má poté oporu v § 60 odst. 1 věty první s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, jenž měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobkyně měla ve věci úspěch, má proto právo na náhradu nákladů řízení, a soud tudíž žalovanému uložil zaplatit jí do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku náhradu nákladů řízení o předmětné žalobě v celkové výši 9 800 Kč. Tyto náklady jsou tvořeny zaplaceným soudním poplatkem za žalobu (tj. 3 000 Kč) a náklady právního zastoupení žalobkyně stanovenými dle § 9 odst. 4 písm. d), § 6 odst. 1 a § 7 vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“), sestávající se z částky 6 200 Kč za dva úkony spočívající v převzetí a přípravě zastoupení podle § 11 odst. 1 písm. a) advokátního tarifu a za písemné podání nebo návrh ve věci samé (tj. žaloby) dle § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu (tj. 2 x 3 100 Kč), včetně dvou paušálních náhrad výdajů po 300 Kč dle § 13 odst. 4 advokátního tarifu.
53. Pro úplnost pak na tomto místě soud uvádí, že přípisem ze dne 5. 1. 2022 žalovaného vyzval k doplnění správního spisu o podklady, o které se napadené rozhodnutí ve věci opíralo, avšak tyto dosud soudu nebyly předloženy. Na tuto výzvu žalovaný zareagoval návrhem na přerušení řízení ze dne 6. 1. 2022, přičemž uvedl, že je v současné době u Nejvyššího správního soudu vedeno pod sp. zn. 2 Afs 154/2020 řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 28. 4. 2020, č. j. 15 Af 136/2017-39, kterým bylo zrušeno rozhodnutí o odvolání a věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení, a to v případě daně z příjmů žalobkyně, když bylo vycházeno z téže daňové kontroly jako v nyní projednávané věci. Soud si tedy předmětnou spisovou dokumentaci (tj. kompletní správní spis i spis Krajského soudu v Ústí nad Labem vedený pod sp. zn. 15 Af 136/2017) vyžádal od Nejvyššího správního soudu. Pokud se poté jedná o návrh žalovaného na přerušení daného řízení, soud v tomto ohledu uvádí, že „*krajský soud je oprávněn, nikoliv však povinen přerušit podle § 48 odst. 3 písm. d) s. ř. s. řízení, jestliže před Nejvyšším správním soudem probíhá řízení o kasační stížnosti směřující proti rozsudku krajského soudu v související věci*“ (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2012, č. j. 5 As 83/2011-273). Zdejší soud přitom neshledal důvodu, pro který by řešenou věc (v kontextu shora učiněného hodnocení) nemohl aktuálně posoudit sám, resp. nevyplynula otázka, v jejímž důsledku by bylo třeba vyčkat rozhodnutí Nejvyššího správního soudu.

Poučení:

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 Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

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

Ústí nad Labem 11. ledna 2022

JUDr. Petr Černý, Ph.D., v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)