

9. Druhý bod – prvostupňový orgán bezdůvodně neuznal náklady na pořízení GPS knih jízd a radarových hlav od společnosti AntiRadary.NET s.r.o.
10. Prvostupňový orgán měl dle žalovaného oprávněné pochybnosti ohledně důvodu pořízení GPS knih jízd a radarových hlav a jejich použití pro ekonomickou činnost žalobce. Nákup zařízení od společnosti AntiRadary.NET přitom nebyl rozporován, rozporováno bylo využití těchto zařízení pro ekonomickou činnost žalobce, kdy GPS knihy jízd nebyly předloženy, nebylo tedy možné ověřit jejich využití k ekonomické činnosti. Žalobce uvedl, že požadavek na předložení GPS knih jízd byl nezákonný a nemohl mu vyhovět, když uchovávání záznamů z lokátorů představuje zpracování osobních údajů bez právního důvodu a je tedy v rozporu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (EU) 2016/679 (GDPR). Tato skutečnost vyplývá též z materiálu Ministerstva průmyslu a obchodu „Příručka pro přípravu malých a středních firem na GDPR“, podle kterého „výpis z GPS lokátorů není nutné archivovat z důvodu plnění zákonné povinnosti, smlouvy a neobstojí ani hledisko oprávněného zájmu“. V této příručce uváděný příklad, kdy správce daně požadoval po nejmenované společnosti, aby byly záznamy z GPS lokátorů zařazovány jako trvalá součást evidence služebních cest – knihy jízd, je vyhodnocen jako rozporný s GDPR a překračující pravomoci správce daně.
11. K povaze radarových hlav žalobce uvedl, že se jedná o detektor rádiových vln v určitých pásmech a tyto vlny nepodléhají a z podstaty ani nemohou podléhat žádnému omezení nebo utajení. Daňový subjekt má právo pořídit si jakýkoliv prostředek, který slouží k ochraně jeho majetku. I případná pokuta je snížením majetku daňového subjektu, na čemž nic nemění ani fakt, že všichni zaměstnanci žalobce se snaží chovat v souladu s pravidly silničního provozu. Žalobce byl ze strany společnosti AntiRadary.NET ujistěn, že její výrobky jsou běžným daňovým výdajem jejích zákazníků. Žalobce předkládal jako důkazní prostředek odpověď společnosti AntiRadary.NET (č. j. 839955/18/2609-60563-603988) a poskytl též odkaz na její internetové stránky, prvostupňový orgán však toto nijak nezohlednil.
12. Třetí bod – prvostupňový orgán záměrně pro doměření daně vybral dodavatelské společnosti, ve kterých došlo ke změně jejich majitele (PARAXYM s.r.o., RAVES TRADE s.r.o., Raves OIL s.r.o.), zároveň k tíži žalobce přičítal činnost a hospodaření jeho dodavatelů a přihlížel ke skutečnostem, které nastaly až po kontrolovaném období. Prvostupňový orgán požadoval po žalobci důkazy, které si tento nemohl obstarat legální cestou (osobní údaje zaměstnanců dodavatele, kontaktnost dodavatele vůči jeho správci daně, prověřování ekonomické situace dodavatele apod.). Prvostupňový orgán neučinil potřebné kroky k ověření svých pochybností týkajících se dodavatelů žalobce (zejména v podobě daňové kontroly u těchto subjektů).
13. Co se týče společnosti PARAXYM s.r.o. coby dodavatele o-kroužků a údajů uváděných žalovaným ohledně dalších společností dodávajících/nabízejících o-kroužky (bod 86 napadeného rozhodnutí), žalobce zdůraznil, že společnost ARGO-HYTOS s.r.o. nebyla stálým dodavatelem o-kroužků pro žalobce. To vyplývá též z protokolu o místním šetření ve společnosti ARGO-HYTOS s.r.o. ze dne 12. 4. 2017, kdy tato společnost uvedla, že o-kroužky nenakupovala za účelem dalšího prodeje. Pokud žalobci přenechávala své o-kroužky, pak se jednalo o výjimečnou situaci. Ze skladové sestavy od ARGO-HYTOS s.r.o. jsou zřejmé jednotkové počty o-kroužků (maximálně 43 ks). Další žalovaným zmíněná společnost Agro Sychrov a.s., do jejíž maloobchodní prodejny se dostavil prvostupňový orgán, dodává o-kroužky pouze na opravu strojů. Tyto o-kroužky nejsou

Shodu s prvopisem potvrzuje:

vhodné pro montáž do výrobků žalobce, což prvostupňový orgán vůbec nezjišťoval, nadto nemůže žalobci určovat, kde má o-kroužky nakupovat. Porovnání cen o-kroužků je proto zavádějící.

14. Co se týče společnosti Raves LMT s.r.o., žalobce poznamenal, že úklidové činnosti a opravy lze provádět buď dodavatelsky (agenturně), nebo na dohodu. Je proto irelevantní, že společnost Raves LMT nebyla v období roku 2013 a 2014 evidována v registru zaměstnavatelů. Žalovaný v bodu 86 napadeného rozhodnutí prezentuje své pochybnosti o důvěryhodnosti společnosti Raves LMT s.r.o., aniž by však činil jakékoliv kroky k jejich odstranění. Zástupkyně žalobce [REDACTED] na jaře 2016 v rámci jednání na finančním úřadu navrhovala, aby byla [REDACTED] přítomna tehdy probíhající opravě stroje, ta však tuto možnost odmítla, což může [REDACTED] dosvědčit.
15. Co se týče společnosti RAVES TRADE s.r.o. a jejích subdodavatelů, žalobce akcentoval, že mu nemůže být k tíži kladena činnost společností HODMIR s.r.o. a JVZF s.r.o., když tuto nemůže nijak ovlivnit. Žalobce nikdy netvrdil, že opravy prováděla přímo společnost RAVES TRADE s.r.o. Ta opravy pouze zajišťovala, za což si účtovala odměnu. Za případné chyby při přefakturaci neodpovídá žalobce, nýbrž dodavatel.
16. Co se týče společnosti Raves OIL s.r.o., dle žalobce žalovaný opět klade k tíži žalobce činnost jeho dodavatele, kterou nemohl nijak ovlivnit. Virtuální sídlo společnosti Raves OIL s.r.o. neznamená totéž, co sídlo fiktivní a není zákonem zakázáno. Výběry hotovosti jednatelem Raves OIL s.r.o. nejsou nijak relevantní pro věc žalobce. V bodu 96 napadeného rozhodnutí žalovaný chybně nerozlišuje mezi běžnou úpravou stroje a jeho seřízením. Dále žalobce zmínil, že opravy lze provádět buď dodavatelsky (agenturně), nebo na dohodu. Je proto irelevantní, že Družstvo VM & MR, které mělo být pro společnost Raves OIL s.r.o. subdodavatelem služeb – oprav strojů, nebylo v období roku 2013 a 2014 evidováno v registru zaměstnavatelů. Není stanovena povinnost uvádět na daňových dokladech informace o tom, kdo je vystavil či v jakém programu.
17. Pokud se jedná o personální propojení dodavatelských společností, žalobce podotkl, že se jednalo o rodinné společnosti, což však rozhodně nemůže být kladeno k tíži žalobce. Shodně nemůžou být žalobci vyčítány změny jednatelů dodavatelů na osoby s bydlištěm v zahraničí.
18. Čtvrtý bod – prvostupňový orgán bez jakékoliv znalosti výrobního procesu a jeho specifik upřednostňoval určité společnosti jako potenciální dodavatele žalobce, přestože tito mu nejsou schopni dodávat zboží v odpovídající kvalitě a množství. Prvostupňový orgán nepochopil jednotlivé souvislosti celkového výrobního procesu, kdy žalobce toto nepochopení považuje za primární či dokonce záměrné.
19. Zejména se jednalo o dodavatele o-kroužků, společnost BRAMMER Czech, a.s., potažmo jejího odběratele Agro Sychrov a.s. Prvostupňový orgán tak fakticky žalobci určuje, od koho by měl tyto výrobky odkupovat, přestože sám následně konstatuje, že se jedná o distributora průmyslových produktů a služeb potřebných pro údržbu a opravy, což však nijak nesouvisí s předmětem činnosti žalobce. V bodu 138 napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že pochybnosti ohledně faktického nákupu materiálu (o-kroužků) od společnosti RAVES TRADE s.r.o. vyvolává skutečnost, že daňový subjekt měl nakupovat tento materiál za cenu vyšší minimálně o 50 % než je cena běžná. Není však zřejmé, jakým způsobem správce daně stanovil běžnou cenou. Jak již bylo uvedeno výše, není pravdou, že

Shodu s prvopisem potvrzuje:

by společnost ARGO-HYTOS s.r.o. byla stálým dodavatelem o-kroužků pro daňový subjekt, stejně tak již byly výše zmíněny okolnosti týkající se o-kroužků od společnosti Agro Sychrov a.s.

20. Výrobní proces žalobce je souvislou činností (výroba kovovýrobků) zpravidla pro jednoho odběratele, nikoliv činností zakázkovou. Dle žalobce bylo v případě úklidových služeb prokázáno, které osoby úklid skutečně prováděly. S časovým odstupem nelze některé skutečnosti dosvědčit zcela konkrétně, nicméně žalobce má za to, že důkazní břemeno unesl.
21. Ke skutečnostem týkajících se dodavatelských společností (body 102-105 napadeného rozhodnutí) žalobce opětovně zdůraznil, že nemůže nijak ovlivnit, kde tyto budou mít své sídlo, koho budou zaměstnávat, jak budou plnit své daňové povinnosti apod. To však rozhodně nemůže být kladeno k tíži žalobce, jenž poskytl správním orgánům veškeré informace o svých obchodních partnerech, které mu byly známy. Požadavek žalovaného specifikovat konkrétní příklady činností a hospodaření dodavatelů (bod 108 napadeného rozhodnutí), považoval žalobce za absurdní, když z jím předložených podkladů jasně vyplývá, jakou činnost dodavatelé konkrétně prováděli. Žalobce poukázal na protokol o ústním jednání ze dne 31. 8. 2017, kdy byl ze strany dodavatelů předložen šanon obsahující veškeré potřebné doklady k doložení veškerých relevantních skutečností.
22. V rámci výsledku svědka [REDAKCE] dne 30. 11. 2016 bylo zástupkyní žalobce nabízeno, aby okamžitě společně navštívili provozovnu žalobce, kde by svědek osvědčil svou znalost provozovny žalobce a seznámil prvostupňový orgán s tam vykonávanými činnostmi. Toto bylo prvostupňovým orgánem zamítnuto s poukazem na nemožnost uskutečnit služební cestu cizím dopravním prostředkem bez cestovního příkazu.
23. Údajné několikahodinové šetření (viz bod 112 napadeného rozhodnutí) dne 13. 5. 2016 trvalo pouhé dvě hodiny, což ostatně vyplývá z protokolu o místním šetření, kdy podstatná část místního šetření spočívala v sepisu protokolu a pořízení fotografií. Během místního šetření prvostupňový orgán věnoval pozornost především automobilům a strojům žalobce, o samotný výrobní proces se téměř nezajímal.
24. Pátý bod – prvostupňový orgán nezhodnotil všechny předložené důkazní prostředky, z nichž vyplývá, jakým způsobem byla žalobcem vedena skladová evidence (skladové karty, pohyb materiálu v rámci výrobního procesu, zakázkové listy a důkazní prostředky doložené přímo dodavateli).
25. Způsob evidence materiálu byl prvostupňovému orgánu popsán při místním šetření dne 13. 5. 2016. Žalobce vedl evidenci zásob způsobem B (tj. nákupy materiálu byly účtovány přímo do spotřeby), nicméně skladová evidence byla vedena v papírové podobě a z ní lze vysledovat pohyb materiálu i následnou výrobu. Toto žalobce doložil dne 30. 9. 2016, přesto prvostupňový orgán uzavřel, že skladové karty a zakázkové listy neměly dostatečnou vypovídací schopnost prokázat, od koho byl konkrétní materiál nakoupen, na jakou zakázku byl použit a pro jakého odběratele. Prvostupňový orgán přitom v průběhu místního šetření předloženou skladovou evidenci nerozporoval ani k ní neměl žádné doplňující dotazy. Dále žalobce odkázal na fotodokumentaci pořízenou v průběhu místního šetření, ze které je zjevný materiál, přičemž ke každému materiálu existuje skladová karta. Na předmětných skladových kartách je uvedeno číslo faktury, na kterou byl materiál zakoupen. Následně je materiál převeden ke stroji, z příslušného materiálu jsou vyrobeny výrobky a ty jsou pak prodány zákazníkovi. Žalobcem též bylo doloženo

Shodu s prvopisem potvrzuje:

potvrzení od společnosti provádějící u poplatníka ISO, že bylo prověřováno vedení skladové evidence a proces nákupů.

26. Dle žalobce prvostupňový orgán pouze nesprávně pochopil způsob vedení skladové evidence a proces nákupů žalobcem. Tomu nasvědčuje i obsah protokolu o zahájení daňové kontroly ze dne 27. 5. 2016, kdy prvostupňový orgán požadoval doložit rozdíl přijatých zdanitelných plnění na uplatněné náklady v účetnictví. Žalobce na toto reagoval ve svém vyjádření ze dne 16. 6. 2016, a to přehlednou tabulku, ve které veškeré relevantní informace shrnul.
27. Šestý bod – prvostupňový orgán nepřipustným způsobem vyžadoval po vyslechnutých svědčích, aby vypovídali ke konkrétním skutečnostem a poskytovali konkrétní důkazy, aniž by měli prostor se na výsledcích připravit, a tyto svědecké výpovědi zkresloval. Prvostupňový orgán neumožnil opakovanou svědeckou výpověď svědkyně [REDAKCE], která v kontrolovaných letech zpracovávala knihy jízd žalobce. Prvostupňový orgán zamítl doplnit dokazování výsledkem svědků pana [REDAKCE] ze společnosti ARGO-HYTOS s.r.o., svědkyně [REDAKCE], zástupce společnosti Zetor, zástupce společnosti PALOR, s.r.o. a zástupce společnosti AntiRadary.NET s.r.o.
28. Vyslechnutí svědci nebyli s obsahem otázek seznámeni předem, a je tedy zcela pochopitelné, že na některé skutečnosti si s více než dvouletým časovým odstupem nemohli vzpomenout a přímo během výslechu odpovědět dostatečně konkrétně (zejména uvádět konkrétní číselné údaje). Potřebné detaily však svědci doplnili později po svých výsledcích, jak vyplývá např. z protokolu o ústním jednání ze dne 31. 8. 2017, kdy jednotlivými dodavateli (PARAXYM s.r.o., RAVES TRADE s.r.o. a Raves OIL s.r.o.) byl předložen šanon obsahující veškeré potřebné doklady k doložení veškerých relevantních skutečností. Žalobce se ohradil proti tvrzení žalovaného, že svědeckou výpověď nelze až po jejím uskutečnění dodatečně nahrazovat písemnými odpověďmi formou prohlášení. Popisované prohlášení ze dne 31. 8. 2017 totiž představovalo doplnění svědecké výpovědi svědka [REDAKCE] (jednatel Raves OIL s.r.o.), nikoliv jeho nahrazení. Dle žalovaného má být při výslechu svědka zachycena bezprostřední reakce svědka o konkrétních skutečnostech, pročež nelze připustit, aby se svědek na otázky dopředu připravil, např. ve shodě s kontrolovaným daňovým subjektem, dle žalobce ovšem není možné očekávat, že svědek za takové situace uvede všechny potřebné detaily.
29. Dle žalobce byly svědkyni [REDAKCE] v rychlosti kladeny stručné otázky, v čemž žalobce spatřoval účelový postup s cílem vyslechnout tuto svědkyni pouze formálně. Z protokolu o jejím výslechu vyplývá, že zástupkyně žalobce namítala, že prvostupňový orgán nezaznamenal její odpovědi v úplnosti, a požadovala zvukový záznam z výslechu (str. 8 a 9 protokolu). Žádosti o zvukový záznam však nebylo vyhověno. Žalobce poznamenal, že v době výslechu probíhalo rozvodové řízení mezi ní a žalobcem a je zde proto určitá pravděpodobnost, že svědkyně mohla mít zájem poškodit ho svou výpovědí.
30. Žalobce navrhoval provést opakovanou svědeckou výpověď [REDAKCE] proto, aby mohla v průběhu své výpovědi doložit hmatatelné důkazní prostředky, avšak prvostupňový orgán toto zamítl s tím, že není úlohou svědka, aby v řízení dokládal za daňový subjekt důkazní prostředky. Žalobce takový přístup odmítl a považoval výslech svědkyně za neúplný a předčasný. Prvostupňový orgán řádně nevyhodnotil úlohu

Shodu s prvopisem potvrzuje:

svědkyně v činnosti žalobce, zejména její znalosti o skutečnostech, ke kterým měla vypovídat. Jelikož předmětem daňové kontroly byly otázky, které se podstatnou měrou dotýkaly činnosti svědkyně coby osoby odpovědné za vedení účetních dokladů žalobce, lze její výpověď považovat za klíčovou. Žalobce se proto domáhal i opakovaného výslechu svědkyně, mj. i v souvislosti se snahou vypořádat některé rozpory, které mohly v průběhu řízení vzniknout, např. ohledně rozsahu evidence a kontraktů v rámci prověřované podnikatelské činnosti daňového subjektu.

31. Žalobce upozornil na rozdílný přístup k výslechu svědků, např. v případě [REDAKCE] (bod 180 napadeného rozhodnutí) a zástupce společnosti AntiRadary.NET s.r.o. (bod 183 napadeného rozhodnutí), kdy první jmenovanou se prvostupňový orgán snažil kontaktovat s využitím veškerých dostupných prostředků, zatímco v případě společnosti AntiRadary.NET s.r.o. konstatoval, že žalobce neuvedl konkrétní osobu (tato mu nebyla známa) a z obsahu spisového materiálu je stejně zřejmé, že prvostupňový orgán zjistil dostatek informací a důkazních prostředků. Prvostupňový orgán si tak protičeří, když v jednom případě činí vše potřebné k zajištění výslechu svědka, zatímco ve druhém případě se zaštiťuje zásadou hospodárnosti.
32. Sedmý bod – prvostupňový orgán nepoučil žalobce ani jeho zástupce řádně v souladu se zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“). Prvostupňový orgán nevyhověl žádosti žalobce o stanovení lhůty na seznámení se s ZODK, která tak nebyla řádně projednána a podepsána, což má vliv na její použitelnost coby důkazního prostředku. Prvostupňový orgán vycházel z kontrolních zjištění obsažených v ZODK, jež se neshodují s výsledkem kontrolního zjištění, kdy s těmito odlišnými kontrolními zjištěními nebyl žalobce seznámen v souladu s § 88 odst. 2 a odst. 3 daňového řádu. Prvostupňový orgán na jednání dne 15. 11. 2018 (viz protokol č. j. 1456241/18/2609-60563-603988) odmítl předat žalobci ZODK, která byla při tomto jednání hlasitě čtena a která nebyla projednána zejména z důvodu žalobcem namítané manipulace s důkazy ze strany prvostupňového orgánu. Jelikož bylo čtení ZODK součástí tohoto jednání, mělo být i součástí protokolu. S ohledem na celou řadu nedostatků daňové kontroly se žalobce domníval, že ZODK nebyla k protokolu z jednání dne 15. 11. 2018 přiložena úmyslně.
33. Žalobce nesouhlasil s tvrzením prvostupňového orgánu, že po vyjádření žalobce ze dne 18. 12. 2018 již nedošlo ke změně výsledků kontrolních zjištění, protože byla vyhotovena ZODK. Konečná změna výsledku kontrolního zjištění byla totiž dle žalobce provedena až úředním záznamem ze dne 7. 2. 2019, č. j. 161277/19/2609-60563-603988, ke kterému nebylo žalobci umožněno se vyjádřit. Ke změně výsledku kontrolního zjištění pak došlo z důvodu žalobcem opakovaně namítané manipulace s důkazními prostředky ze strany prvostupňového orgánu. Žalobce upozornil, že žalovaný se o tomto úředním záznamu zmiňuje v napadeném rozhodnutí toliko okrajově, přičemž ani neuvádí, že došlo ke změně kontrolního zjištění.
34. Při jednání dne 26. 2. 2019 zástupce žalobce požádal o stanovení lhůty k seznámení se se ZODK, včetně relevantních důvodů. Zejména se žalobce obával další manipulace s důkazními prostředky a měl proto důvodné pochybnosti o úplnosti ZODK. Navíc k uvedenému datu nebylo rozhodnuto o podjatosti prvostupňového orgánu, kterou žalobce namítal ve svém vyjádření ze dne 18. 12. 2018.
35. Seznámení se se ZODK nebylo žalobci umožněno, viz rozhodnutí o zastavení řízení ze dne 4. 3. 2019, č. j. 289162/19/2609-60563-603988. Proti uvedenému rozhodnutí se žalobce

Shodu s prvopisem potvrzuje:

odvolal, nicméně ke dni podání žaloby nebylo o odvolání rozhodnuto. Žalobce proto namítá, že ZODK nebyla řádně projednána ani podepsána, a tedy ani daňová kontrola nebyla řádně ukončena. Z tohoto důvodu nemůže být ZODK považována za použitelný důkazní prostředek. Žalobce dodal, že v této souvislosti podal žalobu na ochranu před nezákonným zásahem ke Krajskému soudu v Ústí nad Labem, který ji však usnesením ze dne 11. 6. 2019, č. j. 59 A 29/2019-35, odmítl.

36. Jestliže se pak v bodu 152 napadeného rozhodnutí žalovaný odvolává na „emočně vypjatou situaci“ jako na důvod nevyzvání žalobce a jeho zmocněnce k podpisu poučení, žalobce podotkl, že poučení je nedílnou součástí každého jednání správce daně a rozhodně tedy nelze jeho absenci bagatelizovat. Je nepřípustné, aby bylo odkazováno na poučení v rámci předešlých jednání.
37. Žalobce dále odkázal na Metodickou pomůcku Generálního finančního ředitelství k procesním aspektům daňové kontroly č. j. 50071/15/7100-40124-506246, účinnou od 1. 9. 2015 (dále jen „metodická pomůcka“). Dle čl. 11 odst. 1 metodické pomůcky výsledek kontrolního zjištění „*neslouží k prezentaci hypotéz a iracionálních vzorců, jimiž správce daně dokládá své vlastní pochybnosti o údajích tvrzených daňovým subjektem místo toho, aby prováděl dokazování ve vztahu k rozhodným skutečnostem*“, přičemž „*průběžné informování tak nelze klást naroveň zákonnému požadavku na seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění*“. Dle čl. 11 odst. 8 metodické pomůcky „*[p]okud došlo na základě vyjádření daňového subjektu ke změně výsledku kontrolního zjištění, má daňový subjekt ve smyslu § 88 odst. 3 daňového řádu možnost opětovně požádat o stanovení přiměřené lhůty k vyjádření se ke změně výsledku kontrolního zjištění a navržení jeho doplnění (tuto skutečnost lze dovodit rovněž z důvodové zprávy k daňovému řádu)*“. Citovaná ustanovení prvostupňový orgán dle žalobce porušil.
38. S obsahem úředního záznamu ze dne 13. 11. 2018 se žalobce seznámil při nahlížení do spisu 14. 11. 2018. Je přinejmenším zarážející, že již dne 15. 11. 2018 se prvostupňový orgán pokusil projednat ZODK. S ohledem na nestandardní průběh řízení vyjádřil žalobce přesvědčení, že prvostupňový orgán neměl v úmyslu úřední záznam ze dne 13. 11. 2018 žalobci předložit. Prvostupňový orgán přitom doplnil do úředního záznamu ze dne 13. 11. 2018 nové důkazy, k nimž žalobci neumožnil vyjádřit se. Dle žalobce rovněž není pravdou, že prvostupňový orgán seznámil žalobce se svým stanoviskem, proč nezměnil kontrolní zjištění v návaznosti na vyjádření žalobce při jednání dne 15. 11. 2018, když jej následně ve skutečnosti změnil.
39. Osmý bod – prvostupňový orgán zahájil daňovou kontrolu, aniž by pro její zahájení byly splněny zákonné podmínky.
40. Žalobce nesouhlasil s tvrzením prvostupňového orgánu, že k okamžiku zahájení kontroly prvostupňový orgán nedisponoval dostatečnými údaji, na základě kterých by kvalifikovaným způsobem mohl vyzvat žalobce k podání dodatečného daňového přiznání. Prvostupňový orgán konstatoval, že žalobce v kontrolovaných obdobích vedl účetnictví dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, a prvostupňový orgán prověřoval skutečnosti rozhodné za využití nástrojů dle daňového řádu, přičemž z odůvodnění blíže nevyplývá, proč nebyl žalobce vyzván k podání dodatečného daňového přiznání, a věc byla řešena daňovou kontrolou. Žalobce poukazoval na to, že prvostupňovému orgánu byly známy okolnosti místního šetření, podstata prověřování i účel samotného prověřování skutečností vztahujících se ke vzniku daňové povinnosti, ale namísto výzvy k podání dodatečného

Shodu s prvopisem potvrzuje:

daňového přiznání byl prvostupňový orgán téměř dva roky nečinný a až poté zahájil daňovou kontrolu.

41. Žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2018, č. j. 7 Afs 229/2018-29, který došel k závěru, že nevydal-li správce daně před zahájením daňové kontroly výzvu podle § 145 odst. 2 daňového řádu, ačkoliv ji vydat měl, je zahájení a pokračování v daňové kontrole bez dalšího nezákonným zásahem. V rozsudku ze dne 6. 8. 2015, č. j. 9 Afs 66/2015-36, pak Nejvyšší správní soud zdůraznil, že smyslem a účelem § 145 odst. 2 daňového řádu je umožnit správci daně stanovit rychle a efektivně daň, a to v případě souhlasu daňového subjektu na základě dodatečného daňového přiznání.
42. Prvostupňový orgán disponoval konkrétními pochybnostmi ohledně deklarovaných obchodních transakcí ve vazbě na uváděné dodavatele žalobce, nejen co se týče jejich obsahu, ale i rozsahu, tudíž zde existoval důvodný předpoklad, že daň bude doměřena. Žalobce je toho názoru, že prvostupňový orgán měl v souladu se shora citovanými závěry Nejvyššího správního soudu postupovat dle § 145 odst. 2 daňového řádu a vyzvat žalobce k podání dodatečného daňového přiznání. Pokud se tak nestalo, byl žalobce poškozen minimálně v tom ohledu, že byl nedůvodně zatížen sankcí v podobě penále.
43. Devátý bod – prvostupňový orgán manipuloval s důkazními prostředky a upravoval písemnosti podle svého uvážení (konkrétně knihy jízd). Žalobce opakovaně upozorňoval prvostupňový orgán na manipulaci s důkazy. Učinil tak ve své odpovědi zaslané dne 15. 4. 2018 na výzvu k odstranění pochybností ze dne 16. 2. 2018, ve svém vyjádření k výsledku kontrolního zjištění ze dne 30. 9. 2018, ústně na jednání dne 15. 11. 2018 a následně též ve vyjádření ze dne 18. 12. 2018. K nápravě došlo teprve dne 7. 2. 2019.
44. Desátý bod – prvostupňový orgán využíval jako důkazní prostředky subjektivně sepsané dokumenty, konkrétně protokol o místním šetření č. j. 807697/16 ze dne 5. 5. 2016 sepsaný s panem [REDACTED].
45. Na základě místního šetření dne 5. 5. 2016 u [REDACTED], který protokol o místním šetření nepodepsal a nesouhlasil s ním, prvostupňový orgán argumentoval ve věci knih jízd a vypočítával, kolik jízd za panem [REDACTED] žalobce uskutečnil, a označil je za nevěrohodné (viz str. 24 a 25 ZODK). Dle žalobce žalovaný došel k nesprávnému závěru, když tvrdil, že daný protokol o místním šetření nemá důkazní váhu a že na něm prvostupňový orgán nepostavil závěry svých kontrolních zjištění.
46. Pokud se v průběhu řízení objevily určité rozpory v podobě deklarovaných jízd a stavu zápisu v knize jízd vozidla Mitsubishi EVO 8 registrační značky [REDACTED], měl prvostupňový orgán takto vzniklé rozpory vypořádat např. provedením svědecké výpovědi příslušných osob. V souladu se závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2019, č. j. 1 Afs 296/2019-68, správce daně musí daňovému subjektu umožnit rozhodné skutečnosti prokázat. To zejména znamená, že daňový subjekt musí být patřičně zpraven o tom, které rozhodné skutečnosti má správce daně za prokázané a které nikoli, na základě jakých důkazů tak usuzuje a jak provedené důkazy hodnotí. V uvedeném případě však vznikl rozpor, který nebyl vypořádán ani prvostupňovým orgánem, ani žalovaným. Pakliže výslech [REDACTED] v rámci místního šetření má jinou váhu než výslech této osoby v rámci dokazování, resp. v průběhu daňové kontroly, měl se prvostupňový orgán pokusit tento rozpor odstranit, což se nestalo.

Shodu s prvopisem potvrzuje:

47. Jedenáctý bod – prvostupňový orgán zasahoval do práv žalobce tím, že po něm opakovaně požadoval předložení totožných dokladů, tyto mu pak vracel ve lhůtě převyšující 30 dnů, přičemž některé doklady vrátil žalobci až po urgenci. Prvostupňový orgán opakovaně prověřoval záležitosti, které již v minulosti prověřoval, což ve svém důsledku vedlo k neúměrnému prodlužování daňové kontroly. V případě, že došlo ke změně správní úvahy, poskytoval prvostupňový orgán žalobci opakovaně lhůtu k vyjádření v minimální zákonné délce 8 dnů. Takový postup považoval žalobce za šikanózní a tedy nezákonný.
48. Dvanáctý bod – prvostupňový orgán neumožnil přeložit jednání ze dne 27. 11. 2018 z důvodu nemoci žalobce, kdy tento se chtěl jednání zúčastnit osobně. Není pravdou, že by se zmocněný zástupce žalobce opakovaně zúčastňoval jednání sám (bod 196 napadeného rozhodnutí). Žalobce chtěl být osobně přítomen jednání z důvodu manipulace s důkazy. Žalobce odkázal na § 28 odst. 6 daňového řádu, podle něhož pokud v téže věci jedná zmocnitel i zmocněnec, je rozhodující jednání zmocnitele. Z citovaného ustanovení lze dovodit, že je předpokládána participace obou těchto osob.
49. Třináctý bod – prvostupňový orgán v rámci dokazování řádně nevypořádal rozpor ohledně spolupráce žalobce se společností Zetor. Žalobce předložil své účetnictví, které mělo existenci této spolupráce v letech 2013 a 2014 prokazovat, a dále navrhl výslech zástupce této společnosti. Prvostupňový orgán však tento návrh odmítl s tím, že žalobce neviduje přijaté ani vystavené faktury a není zřejmé, jaké skutečnosti hodlal touto případnou svědeckou výpovědí zástupce společnosti Zetor prokázat.
50. Žalobce tudíž namítl, že byl bezdůvodně zbaven možnosti unést své důkazní břemeno. Prvostupňovému orgánu nepřísluší předem hodnotit kvalitu a význam navržené svědecké výpovědi, navíc za situace, kdy prvostupňový orgán sám zpochybnil vypovídací schopnost žalobcem předložených účetních dokladů, a proto svědeckou výpovědí zástupce společnosti Zetor zamýšlel podpořit tento jím předložený důkaz. Odmítnutí provedení takového důkazu s poukazem na skutečnost, že by zjišťování údajů o konkrétní osobě ze společnosti Zetor neúměrně prodlužovalo daňové řízení a bylo by v rozporu se zásadou hospodárnosti, je dle žalobce účelové.
51. Čtrnáctý bod – žalobce vyjádřil svůj nesouhlas s požadavkem prvostupňového orgánu, kdy úřední osoba [REDAKCE] na úplném počátku daňové kontroly projevila podivení nad tím, jak je možné, že fyzická osoba může mít tak velký obrat. Výzva k založení právnické osoby však nebyla zaznamenána písemně, nicméně mohou ji potvrdit přítomní svědci.
52. Patnáctý bod – prvostupňový orgán postupoval, resp. úřední osoby [REDAKCE] a [REDAKCE] postupovaly nestandardním způsobem, což se týká zejména „neformálního jednání“ s [REDAKCE]. Prvostupňový orgán nevydal žalobci úřední záznam z „neformálního jednání“ s [REDAKCE].
53. Šestnáctý bod – prvostupňový orgán v ZODK neuvedl důkazní prostředky, které byly uvedeny ve výsledku kontrolního zjištění a hovořily ve prospěch žalobce. Prvostupňový orgán ve svém „Stanovisku FÚ“ záměrně upravil, měnil či bagatelizoval informace. Prvostupňový orgán nepředal žalobci vyžádaný soupis spisu bez členění na jednotlivé části od 1. 1. 2014 do dne podání odvolání – ADIS EPI 016.

Vyjádření žalovaného

Shodu s prvopisem potvrzuje:

54. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout, přičemž úvodem zdůraznil, že žalobce vytrhává z kontextu ucelené argumentace žalovaného jednotlivé body napadeného rozhodnutí. Žalovaný podotkl, že převážná část žaloby je polemikou s téměř každým bodem napadeného rozhodnutí, pročež odkázal na napadené rozhodnutí, na jehož správnosti setrval, a vyjádřil se jen k některým žalobním námitkám.
55. Předmětem sporu mezi žalobcem a žalovaným je posouzení otázky, zda náklady blíže specifikované např. v bodu 3 napadeného rozhodnutí jsou náklady na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Jednalo se o náklady: na vozidla (uplatněné odpisy, náhradní díly o opravy od společnosti KOMVET spol. s r.o., radarové hlavy a GPS knihy jízd od společnosti AntiRadary.NET s.r.o.), materiál a úklidové služby od společnosti PARAXYM s.r.o., úklidové služby a opravy strojů od společnosti Raves LMT s.r.o., materiál a opravy strojů od společnosti RAVES TRADE s.r.o. a opravy strojů od obchodní společnosti Raves OIL s.r.o. V případě nákladů na vozidla nebylo prokázáno jejich použití k ekonomické činnosti žalobce, v ostatních případech pak nebylo prokázáno, že k obchodním transakcím skutečně došlo; rovněž se nejednalo o esenciální náklady.
56. Ohledně osmého žalobního bodu (nevydání výzvy k podání dodatečného daňového přiznání) žalovaný předně odkázal na bod 160 napadeného rozhodnutí, v němž se s touto námitkou vypořádal. Žalovaný podotkl, že je třeba posuzovat každý případ samostatně a přihlédnout ke všem okolnostem, přičemž v posuzovaném případě nebyly naplněny předpoklady pro vydání výzev k podání dodatečných daňových přiznání dle § 145 odst. 2 daňového řádu. Žalovaný k tomu odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 3. 2016, č. j. 6 Afs 79/2015-39, dle něhož výzvu k podání daňového přiznání správce daně vydá pouze tehdy, *„pokud již v této fázi řízení disponuje natolik silnými poznatky, z nichž lze vytvořit důvodný předpoklad o doměření daně, tedy o nesprávnosti současné poslední známé daně“*, přičemž tento judikát nebyl překonán usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55, když byly oba zmíněné judikáty následně aplikovány v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 1. 2017, č. j. 9 Afs 46/2016-33.
57. V nyní projednávané věci neměly poznatky prvostupňového orgánu potřebnou kvalitu ve smyslu citované judikatury. Ze správního spisu není patrno, že by prvostupňový orgán na základě provedeného místního šetření dne 5. 8. 2014 (viz protokol č. j. 1078988/14/2609-05401-603988), či jiným způsobem získal před zahájením předmětné daňové kontroly takové informace, z nichž by doměření daně z příjmů fyzických osob za předmětná zdaňovací období mohl důvodně předpokládat. Ostatně ani žalobce v žalobě nikterak nspecifikoval, o jaká konkrétní zjištění by se mělo jednat. Otázka doměření daně z příjmů fyzických osob za předmětná zdaňovací období byla v průběhu předmětné daňové kontroly předmětem obsáhlého dokazování, jehož výsledek mohl prvostupňový orgán jen stěží předpovídat. Žalovaný podpůrně odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2018, sp. zn. 6 Afs 386/2017-56, dle něhož *„[...] nelze učinit závěr, že v rámci vyhledávací činnosti nabyté vědomosti vedou vždy k důvodnému předpokladu doměření daně, a tedy k výzvě správce daně k podání dodatečného daňového tvrzení. Takový závěr by byl očividně absurdní.“*
58. Odkaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2018, č. j. 7 Afs 229/2018-29, je dle žalovaného zcela nepřiléhavý již jen z toho důvodu, že se v případě tohoto rozsudku jednalo o daňovou kontrolu s omezeným rozsahem (konkrétně v rozsahu

Shodu s prvopisem potvrzuje:

veškerých nákupů a prodejů tvrdokovového materiálu) a rovněž také o v pořadí již druhou daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za jiná zdaňovací období. Naopak ve zde řešeném sporu byl rozsah daňové kontroly vymezen následovně: „*všechny skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení v předmětu daňové kontroly vymezené daně za vymezená zdaňovací období*“.

59. Žalovaný dodal, že lze důvodně předpokládat, že i kdyby byla daná výzva učiněna a žalobce by na ni reagoval (přičemž by žalobce pravděpodobně setrval na svých závěrech o daňové uznatelnosti vyloučených nákladů), prvostupňový orgán by pochopitelně dál prověřoval dodatečná daňová přiznání k dani z příjmů fyzických osob za předmětná zdaňovací období. Meritorně by tak prvostupňový orgán dospěl ke stejným zjištěním a závěrům, které učinil v rámci předmětné daňové kontroly, a žalobce by se tak ocitl ve zcela srovnatelné procesní situaci. Žalobce si tedy protičeří, když na jedné straně pochybnosti prvostupňového orgánu popírá, a na druhé straně se dovolává jejich existence.
60. Žalovaný též doplnil, že i kdyby snad měla být skutečně učiněna daná výzva, nemohla by její absence způsobit nezákonnost napadeného rozhodnutí. Případné procesní pochybení prvostupňového orgánu v podobě nevydání této výzvy totiž nemůže způsobit nezákonnost samotného doměření daně, nýbrž by mělo vliv pouze na stanovení penále (viz rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 27. 6. 2017, č. j. 57 Af 4/2016-42). Také Nejvyšší správní soud opakovaně judikoval, že pouhé procesní pochybení nepředstavuje nezhojitelnou překážku v pokračování řízení, která by zpochybňovala hmotněprávní podstatu případu (srov. např. rozsudky ze dne 27. 4. 2017, č. j. 2 Afs 74/2016-28, a ze dne 28. 2. 2017, č. j. 3 Afs 28/2016-37).
61. K otázce rozložení důkazního břemena v daňovém řízení žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 5. 2020, č. j. 5 Afs 192/2019-29. Ve vztahu k důvodnosti pochyb o tvrzení žalobce tíží správce daně důkazní břemeno. Prokázat nevěrohodnost, neúplnost, neprůkaznost či nesprávnost účetnictví však dle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu neznamena prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností. Správce daně není povinen prokázat, že se obchodní transakce neuskutečnila tak, jak to tvrdí daňový subjekt, či prokázat namísto daňového subjektu, jak se transakce uskutečnila. Aby správce daně unesl své důkazní břemeno, je povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochyby (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012-61). Jestliže správce daně unese toto své důkazní břemeno, dochází k přenesení důkazního břemene na daňový subjekt.
62. Žalovaný měl za to, že prvostupňový orgán své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu unesl, když ve výzvách k prokázání skutečností ze dne 29. 7. 2016, č. j. 1093102/16/2609-60563-603988, ze dne 16. 2. 2018, č. j. 203815/18/2609-60563-603988, a ze dne 10. 5. 2018, č. j. 850034/18/2609-60563-603988, označil a prokázal existenci konkrétních skutečností, které vedly ke vzniku jeho pochybností o věrohodnosti žalobcových tvrzení. Důvodné pochybnosti (které jsou uvedeny v bodech 48-113 napadeného rozhodnutí) spočívaly zejména v obecnosti (nekonkrétnosti) předmětu plnění uvedených na předmětných daňových dokladech – např. nespecifikování konkrétně provedených úklidových prací, neuvedení identifikace osob provádějící úklidové práce, v případě oprav strojů obecný popis pracovních operací na servisních listech bez bližších technických a odborných parametrů apod. Důvodné pochybnosti vznikly i s ohledem na skutečnosti zjištěné ve vztahu k předmětným dodavatelům, kteří neměli personální ani

Shodu s prvopisem potvrzuje:

majetkové zázemí k provádění činností v takovém rozsahu, někteří sídlili na tzv. virtuálních adresách, ve veřejných rejstřících měli zapsané odlišné předměty činností, nezveřejňovali účetní závěrky ve sbírce listin apod. V průběhu daňové kontroly následně vyplynuly na povrch další pochybnosti ohledně faktické realizace předmětných obchodních transakcí, kdy předmětní dodavatelé plnění pouze přefakturovali a v případě uvedených subdodavatelů byly prvostupňovým orgánem zjištěny další pochybnosti ohledně faktické realizace předmětných obchodních transakcí (opětovné nedostatečné personální a majetkové zázemí apod.). Další pochybnosti ohledně faktického uskutečnění předmětných obchodních transakcí vzbuzuje rovněž personální propojenost mezi předmětnými dodavateli (viz např. tabulka na straně 34 napadeného rozhodnutí), následná změna v osobách jednatelů na zahraniční osoby (vyjma obchodní společnosti Raves LMT s.r.o.) a v neposlední řadě rovněž hotovostní úhrady, resp. v případě bezhotovostních plateb byly tyto následně ihned vybírány

63. Žalobce se sice k výzvam k prokázání skutečností vyjádřil a navrhol mj. výsledky svědků, a sice jednatelů předmětných dodavatelů a dalších osob, které se měly podílet na realizaci předmětných obchodních transakcí, nicméně ani tyto svědecké výpovědi nebyly s to prokázat konkrétní okolnosti předmětných obchodních transakcí – viz body 114-136 napadeného rozhodnutí, ve kterých jsou svědecké výpovědi hodnoceny. Pochybnosti nebyly odstraněny ani následnými prohlášeními svědků, ani dalšími daňovými doklady od dalších subdodavatelů.
64. Co se týče následných prohlášení, žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 6. 2019, č. j. 9 Afs 71/2019-32, dle něhož „[p]ředně je třeba uvést, že proti obsahu protokolu o výsledku před správcem daně P. K. bezprostředně nevznese žádné výhrady, protokol byl schválen a P. K. jej takto podepsal. Pouhé následné tvrzení P. K., ač je učiněno ve formě prohlášení před notářem, nemůže bez dalšího zpochybnit průběh svědecké výpovědi, o níž byl pořízen protokol, vůči němuž nebyly vzneseny žádné námitky. Pokud měl svědek P. K. výhrady proti způsobu jednání úředních osob v průběhu výsledku a obsahu protokolu o výsledku, mohl a měl je uplatnit již do protokolu, případně mohl podpis protokolu odepřít a na nesprávný postup upozornit.“.
65. Ani vyjádření žalobce k výsledku kontrolního zjištění, resp. ke změně kontrolního zjištění, nebylo způsobilé odstranit pochybnosti prvostupňového orgánu, neboť žalobce vyslovil pouze nesouhlas se závěry prvostupňového orgánu a neuvedl žádné nové skutečnosti. Žalovaný podotkl, že důvod změny výsledku kontrolního zjištění a následné kroky vedoucí k ukončení předmětné daňové kontroly jsou podrobně popsány jednak v bodech 3-6 napadeného rozhodnutí a především pak v bodech 149-159 napadeného rozhodnutí. Žalovaný zdůraznil, že postup prvostupňového orgánu byl v souladu s metodickou pomůckou. Žalobce byl seznámen s konečnou verzí výsledku kontrolního zjištění (ve vztahu k nákladovým položkám souvisejícím s vozidly), a to formou úředního záznamu ze dne 22. 11. 2018, č. j. 1473582/18/2609-60563-603988, který byl žalobci doručen dne 10. 12. 2018 jako součást sdělení ze dne 30. 11. 2018, č. j. 1483394/18/2609-60563-603988, a ke kterému se žalobce vyjádřil dne 18. 12. 2018 podáním evidovaným pod č. j. 1535830/18.
66. Žalovaný dodal, že impulsem prvostupňového orgánu, aby se více zabýval předmětnými obchodními transakcemi, byla mj. také zjištění v podobě tzv. virtuálních rejstříkových sídel předmětných dodavatelů či nezveřejňování účetních závěrek ve sbírce listin ve veřejném rejstříku apod. Tato zjištění správce daně nikdy nebyla dávana k žalobcově tíži (srov. podpůrně rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2014, č. j. 1 Afs

Shodu s prvopisem potvrzuje:

120/2014-34, a ze dne 25. 9. 2014, č. j. 9 Afs 57/2013-37) při hodnocení toho, zda jsou žalobcem předložené důkazní prostředky dostatečné k unesení jeho důkazního břemene. Tzv. virtuální sídla předmětných dodavatelů však mohou hrát tu roli, že se stanou podkladem pochybností, které vedly správce daně k vydání výzvy k prokázání skutečností, jak tomu bylo i v nynější věci. Ani následná nekontaktnost předmětných dodavatelů nebyla přičítána žalobci k tíži, v daném ohledu pozici žalobce nezhoršovala, ale ani nijak nevylepšovala. Pokud předmětní dodavatelé zůstali nekontaktní, nebylo možno využít důkazní prostředky, které by se případně nacházely ve sféře těchto obchodních společností (např. jejich účetnictví).

67. Je to tedy žalobce, kdo neunesl důkazní břemeno, neboť nedoložil a průkaznými důkazními prostředky neprokázal, že k předmětným obchodním transakcím s předmětnými dodavateli skutečně došlo, v případě nákladů na vozidla pak nebylo prokázáno jejich použití k ekonomické činnosti žalobce (srov. rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 29. 11. 2011, č. j. 30 Af 44/2010-51, či podpůrně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 5. 2015, č. j. 4 Afs 42/2015-22). Žádný z důkazních prostředků předložených žalobcem, resp. obstaraných prvostupňovým orgánem tedy nelze na základě zjištěných skutečností označit jako důkaz prokazující daňovou uznatelnost nákladů.
68. Co se týče žalobcova odkazu na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2019, č. j. 1 Afs 296/2019-68, v tomto judikátu byl řešen skutkově odlišný případ, a to výslech svědka, který byl ve výkonu trestu odnětí svobody. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že i vůči osobám ve výkonu trestu odnětí svobody je třeba s ohledem na zásadu procesní rovnosti osob zúčastněných na správě daní v maximální možné míře postupovat podle pravidel pro předvolání. V judikátu je mj. uvedeno, že „[s]právce daně musí daňovému subjektu umožnit rozhodné skutečnosti prokázat. To zejména znamená, že daňový subjekt jím musí být patřičně zpraven o tom, které rozhodné skutečnosti má správce daně za prokazané a které nikoli, na základě jakých důkazů tak usuzuje a jak provedené důkazy hodnotí. Aby měl daňový subjekt možnost důkazní břemeno unést, musí být jím navržené důkazy řádně a úplně provedeny, ledaže jsou pro projednávání věci nerozhodné, právně nevýznamné nebo jestliže jejím prostřednictvím nepochybně nemohou být rozhodné skutečnosti prokázány. V opačném případě je správce daně povinen navrhané důkazy provést, neboť vychází-li se v řízení ze závěru, že daňový subjekt neunesl své důkazní břemeno, musí správce daně nejprve provést veškeré relevantní důkazy, které tento daňový subjekt navrhl.“ Žalovaný měl s ohledem na výše uvedené za to, že postupoval v souladu s tímto judikátem.
69. Ohledně desátého žalobního bodu (spolupráce žalobce s panem [redacted]) žalovaný předně odkázal na body 166-169 napadeného rozhodnutí, ve kterých se k obdobné námitce vyjádřil. Žalovaný doplnil, že prvostupňový orgán nepopíral spolupráci žalobce s panem [redacted] (nerozporoval ani přijaté faktury apod.), ale hodnotil jízdy žalobce k panu [redacted] předmětným vozidlem Mitsubishi v rámci ekonomické činnosti žalobce. Žalovaný zdůraznil, že kniha jízd předmětného vozidla Mitsubishi nebyla zpochybněna na základě místního šetření konaného u pana [redacted] dne 5. 5. 2016 (viz protokol č. j. 807697/16/2609-60563-603988), ale na základě jiných nesrovnalostí – především z důvodu účasti předmětného vozidla Mitsubishi na sportovních, v knize jízd nezaznamenaných, rallye závodech. Pokud tedy žalobce používal předmětné vozidlo Mitsubishi ke své ekonomické činnosti, byl tuto skutečnost povinen

Shodu s prvopisem potvrzuje:

prokázat v rámci předmětné daňové kontroly předložením nesporných a nezpochybnitelných důkazních prostředků, což však neučinil.

70. Stran šestého žalobního bodu (neumožnění opakované svědecké výpovědi svědkyně [redacted]) žalovaný nejprve odkázal na body 170-176 napadeného rozhodnutí, v nichž se k totožné námitce vyjádřil. Žalovaný připomněl, že odpovědnost správce daně za správné zjištění skutkového stavu nelze ztotožňovat s mnohem širší zásadou vyšetřovací, která se v daňovém řízení neuplatní. Žalobce tuto skutečnost opomíjí a naprosto nesprávně dovozuje z § 92 odst. 2 daňového řádu vyšetřovací zásadu. Žalovaný k tomu odkázal na rozsudek ze dne 4. 12. 2019, č. j. 4 Afs 282/2019-42, dle něžž „[...] *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Daňové řízení není založeno na zásadě vyšetřovací. Daňové 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.*“. Odpovědnost správce daně za správné zjištění skutkového stavu tak nespočívá v tom, že by musel bezmezně aktivně pátrat po důkazech, jimiž by odstranil jakékoliv pochybnosti, nýbrž pouze v tom, že musí řádně zohlednit všechny navržené i provedené důkazy a skutečnosti, které v řízení vyšly najevo. Zůstanou-li i poté nějaká tvrzení daňového subjektu neprokázaná, jdou tyto nedostatky k jeho tíži, protože je v daňovém řízení stížen důkazním břemenem.
71. Svědkyně [redacted] byla vyslechnuta na podnět správce daně dne 13. 12. 2016 (viz protokol č. j. 1469406/16/2609-60563-603988), přičemž její výslech proběhl standardním způsobem a v souladu s § 96 daňového řádu. Z protokolovaného jednání je mj. zřejmé, že prvostupňový orgán umožnil žalobci klást svědkyni otázky, tedy žalobce měl možnost položit svědkyně údajné klíčové otázky. Co se týče požadavku na opakovaný výslech svědka, obecně lze rovněž poznamenat, že k opakovanému výslechu svědka přistoupí správce daně zejména tehdy, pokud výslech nebyl proveden v souladu se zákonnými pravidly, pokud byl výslech proveden v jiném daňovém řízení a jsou splněny podmínky § 93 odst. 3 daňového řádu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 3. 2018, č. j. 6 Afs 379/2017-54), nebo pokud se má svědek vyjádřit k novým dosud neprojednaným okolnostem věci (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2016, č. j. 2 Afs 34/2016-45). V nyní projednávaném případě však ani jedna ze shora uvedených situací nenastala.
72. Pokud jde o třináctý žalobní bod (spolupráce žalobce se společností Zetor), žalovaný nejdříve odkázal na body 181 a 184 napadeného rozhodnutí, v nichž se k obdobné námitce vyjádřil. Žalovaný dále odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2008, č. j. 8 Afs 70/2007-102, dle něžž musí daňový subjekt důkazní prostředek dostatečně identifikovat. Žalovaný dodal, že rovněž v souladu s § 92 odst. 6 daňového řádu je žalobce v případě, kdy navrhuje účast třetí osoby (svědka) v daňovém řízení, povinen tuto osobu identifikovat a sdělit informace o tom, které skutečnosti hodlá výpovědí tohoto svědka prokazovat. Jenom tak totiž může správce daně posoudit, zda navržená svědecká výpověď disponuje určitou vypovídací potencií, a zda k výslechu navrženého svědka přistoupí, nebo zda jej pro nadbytečnost odmítne.
73. Žalobce v odvoláních proti prvostupňovým rozhodnutím navrhoval jako důkaz svědeckou výpověď „zástupce firmy Zetor Brno“, přičemž však svědka neidentifikoval údaji potřebnými pro jeho ztotožnění, ani nesdělil, o kterých skutečnostech bude svědek vypovídat, a to vše navíc v kontextu toho, že z předloženého žalobcova účetnictví vůbec

Shodu s prvopisem potvrzuje:

není zřejmé, že by žalobce v předmětných zdaňovacích obdobích nějakým způsobem spolupracoval se společností Zetor. Není tedy vůbec jasné, jaké skutečnosti hodlal žalobce touto případnou svědeckou výpovědí prokazovat. Za takového stavu nemůže být žalovanému, resp. prvostupňovému orgánu vytýkáno, že neprovedl tento důkazní prostředek.

74. Závěrem žalovaný poznamenal, že on i prvostupňový orgán postupovali v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů dle § 8 odst. 1 daňového řádu. Pouhý nesouhlas s hodnocením důkazních prostředků provedených správcem daně či žalovaným nelze považovat za vadu řízení, pokud je hodnocení v mezích zákona, jak uvedl např. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 28. 7. 2008, č. j. 5 Afs 5/2008-75.

Jednání před soudem

75. Při jednání dne 14. 2. 2022 žalobce i žalovaný setrvali na svých procesních stanoviscích, odkázali na svá písemná podání a stručně je shrnuli. Žalobce v rámci svého shrnutí zmínil, že daňová kontrola byla nestandardní a úřední osoby byly podjaté, trestní oznámení na ně však byla odložena.
76. Soud zamítl žalobcovy návrhy na provedení důkazů výsledky [redacted] a [redacted] k průběhu daňové kontroly, a to pro nadbytečnost. Soud má za to, že průběh daňové kontroly je zachycen v řadě protokolů, jejichž obsah nebyl v žalobě relevantně zpochybněn (k tomu viz níže vypořádání šestého žalobního bodu – výpověď [redacted] a čtrnáctého žalobního bodu), protože je obsah správního spisu dostačující.

Posouzení žaloby soudem

77. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí, včetně řízení, jež jeho vydání předcházelo, v mezích žalobních bodů, jimiž je vázán, vycházející přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí správního orgánu [§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)]. Po posouzení věci dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
78. Úvodem soud podotýká, že žalobce při jednání zmínil údajnou podjatost úředních osob. Soud konstatuje, že v rámci žaloby hovoří žalobce o podjatosti úředních osob toliko v sedmém žalobním bodu, kde ji zmiňuje jako důvod, proč na jednání dne 26. 2. 2019 požádal o stanovení lhůty na seznámení se se ZODK, neboť o námitce podjatosti nebylo k uvedenému datu rozhodnuto. Jinak žalobce podjatost úředních osob nezmiňuje, resp. nepřímou ji lze vyčíst v pasážích, kde hovoří o nestandardnosti postupu správních orgánů. Soud proto uvádí, že pokud by žalobce své vyjádření při jednání považoval za nový žalobní bod (a to zcela blanketní), byl by nepřipustný s ohledem na koncentraci řízení a nedodržení lhůty pro své uplatnění (§ 71 odst. 2 ve spojení s § 72 odst. 1 s. ř. s.). Soud je však přesvědčen, že jde toliko o jeden z argumentů v rámci jiných žalobních bodů, proto odkazuje na jejich vypořádání níže.
79. Soud zdůrazňuje, že žalobce v žalobě v zásadě jen opakuje, co již namítal v odvolání, byť v některých případech svou argumentaci poněkud rozvíjí. Za situace, kdy žalobce vůči vypořádání odvolacích námitek neuplatňuje konkrétní a usouvztažněné pochyby, argumentaci správních orgánů konkrétně nevyvrací, s jednotlivými úvahami správních orgánů přímo nepolemizuje, ale jen opakuje to, na co už bylo reagováno, se soudu neotvírá možnost, aby působil jako arbitr mezi konkurujícími argumenty. Role soudu proto

Shodu s prvopisem potvrzuje:

zůstává v tom, aby přezkoumal, zda úvahy správních orgánů jsou racionální a logicky soudržné, přičemž v tomto ohledu v napadeném rozhodnutí soud žádné deficity, které by měly vliv na zákonnost rozhodnutí, neshledal. Soud proto níže k jednotlivým námitkám stručně uvádí argumentaci žalovaného obsaženou v napadeném rozhodnutí, s níž se ztotožňuje, případně se vyjadřuje k některým novým okolnostem.

80. Dále soud k některým, obecně či stručně formulovaným žalobními body uvádí, že rozsah a kvalita soudního přezkumu se odvíjí od formulace žalobních bodů. Je to žalobce, kdo se domáhá přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí. Soud pak podle § 75 odst. 2 s. ř. s. přezkoumává napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů. Je tak výlučně na žalobci, aby v podané žalobě konkrétně specifikoval skutkové a právní důvody, pro které se domáhá soudního přezkumu napadeného rozhodnutí. Neučiní-li tak, respektive uplatní-li žalobce námitku toliko v obecné rovině, soudu nezbude než žalobou napadené rozhodnutí přezkoumat taktéž toliko v obecné rovině. Soud totiž není oprávněn a rovněž ani povinen na žalobní body jakkoliv usuzovat nebo je dovozovat. K obdobnému závěru dospěl i rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, ve kterém konstatoval, že *„míra precizace žalobních bodů do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod - byť i vyhovující - obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej. Není naprosto na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcova advokáta“.*
81. První žalobní bod (vyloučení nákladů ve věci vozidel) soud shledal nedůvodným. Námitky žalobce jsou vypořádány v bodech 46-62 napadeného rozhodnutí. Soud nepochybně obecnou tezi žalobce, že i sportovní vozy mohou být využívány k podnikatelským účelům, za zavádějící však pokládá tvrzení žalobce, že správní orgány opřely své rozhodnutí jen o to, že se jednalo o sportovní vozy. Napadené rozhodnutí dle soudu přesvědčivě objasňuje, proč správní orgány neuznaly náklady spojené s vozem Mitsubishi EVO 8 registrační značky ■■■.
82. V bodech 49-59 napadeného rozhodnutí je uvedeno následující: neobvykle rozsáhlé úpravy vozu Mitsubishi EVO 8 registrační značky ■■■, podložené fakturami od společnosti KOMVET spol. s r.o.; okolnosti týkající se knih jízd; skutečnosti zjištěné při místním šetření podložené fotodokumentací; skutečnosti zjištěné z internetu ohledně dotčeného vozidla, které svědčily o primárním využití vozidla k závodům, nikoli k podnikatelské činnosti – kovovýrobě; metodika zápisů do knihy jízd; přehled, kterých závodů se dotčené vozidlo a vozidlo Mitsubishi EVO 9 registrační značky ■■■ (na něž nebyly uplatněny daňové odpisy) účastnila a odkazy na internetové zdroje; konstatace, že žádná z těchto jízd na rallye závodech nebyla uvedena v knize jízd vozidla; obrana žalobce, že se jedná o propagační jízdy a že prvotním záměrem je reklama, přičemž jízdy byly do knih jízd uváděny dle upamatování osob; závěr žalovaného, že kniha jízd dotčeného vozidla je nevěrohodná a že tvrzení žalobce o propagačních jízdách bylo žalobcem užito až po zjištění, že se zúčastnil rallye závodů, je účelové; nepodloženost žalobcova tvrzení, že údajně došlo k zdokumentování jiného, než dotčeného vozidla.
83. Dále, v bodech 63-68 napadeného rozhodnutí je uvedeno následující: společnost KOMVET spol. s r.o. kromě jednoho případu neuváděla registrační značky opravovaných vozidel na fakturách za náhradní díly, opravy, montáž a nelze tak určit, na kterém konkrétním vozidle byly dané opravy (úpravy) provedeny a v důsledku jakého opotřebení; v jednom

Shodu s prvopisem potvrzuje:

případě je uvedeno „motor Mitsubishi EVO 9 komplet“ a v jediném jednoznačném „oprava automobilu ■■■■, dveře pravé zadní, lakování dílů karoserie, oprava blatníků, demontáž, montáž“; v roce 2013 dodala KOMVET spol. s r.o. žalobci 2 vozidla Mitsubishi registračních značek ■■■■ a ■■■■; hodnota a četnost fakturace (21 faktur v celkové hodnotě 1 357 181 Kč za rok 2013) svědčí o opravách nad rámec běžného opotřebení vozidel, viz např. nákup, oprava či výměna diferenciálu 13x za rok 2013 nebo např. 16x ložiska za rok 2013, mnohonásobné doplňování oleje, výměny svíček, opravy výfuku, motor Mitsubishi EVO komplet v částce 156 013 Kč bez DPH, transfer box EVO (přídavná převodovka) v částce 33 150 Kč bez DPH aj.; vozidla tak byla vystavována nadměrnému užívání (například při automobilových závodech) a následně muselo docházet k častým opravám většího rozsahu nebo se případně jednalo o (důkladnou) přípravu vozidla na automobilový závod (častá výměna oleje, ložisek, rozvodových řemenů, filtrů apod.); žalobce se bránil pouze obecným tvrzením, že šlo o běžné opravy firemních vozidel, dle žalovaného ovšem neprokázal vazbu konkrétních nákladů na konkrétní vozidla ani nevyvrátil závěr správních orgánů, že nejde o běžné opotřebení; vozidla žalobce nebyla běžnými továrními vozy, ale na objednávku smontované atypické závodní vozy.

84. Z právě uvedeného je dle soudu zcela zřejmé, že správní orgány proti obecným a stručným námitkám žalobce postavily podrobnou, obsáhlou a logicky soudržnou protiargumentaci, která odůvodňuje vyloučení nákladů týkajících se vozidel (faktur od společnost KOMVET spol. s r.o.), přičemž soud se s ní ztotožňuje a pro stručnost na ni odkazuje.
85. Pokud jde o údajné doměřování jízdy vozidlem Mitsubishi EVO 8 registrační značky ■■■■, které žalobce namítal na základě toho, že toto vozidlo nebylo zahrnuto v jeho podnikání, leč používal ho v rámci automobilových závodů, kdy u něj „prohazoval“ registrační značku s jiným vozidlem, soud této argumentaci nemůže přisvědčit. Soud přitakává žalovanému (bod 60 napadeného rozhodnutí), že registrační značka je dle zákona č. 56/2001 Sb., o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích a o změně zákona č. 168/1999 Sb., o pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou provozem vozidla a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla), ve znění zákona č. 307/1999 Sb., jedinečným přiděleným identifikátorem vozidla a váže se tedy k vozidlu a jeho technickému průkazu a tuto registrační značku nelze dle libovůle majitele (či provozovatele) vozidla zaměňovat. Nadto kdyby žalovaný připustil, že žalobce mohl registrační značky zaměňovat za účelem použití vozidla o jiné výkonnostní kategorii, svědčilo by to o tom, že se nejednalo o podnikatelskou činnost, nýbrž o hobby žalobce. Dle soudu tudíž argumentace žalobce nemůže svědčit v jeho prospěch, nadto se žalobce dovolává svého tvrzeného protiprávního jednání.
86. Co se týče žalobcem sugerované možnosti poměrného neuznání nákladů, soud předně upozorňuje, že žalobce takovou odvolací námitku explicitně nevznesl, nadto je z napadeného rozhodnutí patrné, že k němu dojít nemohlo, jelikož správní orgány přesvědčivě vyargumentovaly, proč nelze náklady na vozidla uznat vůbec. Soud též odkazuje na str. 16 ZODK, v níže prvostupňový orgán ozřejmuje, proč reklamní polepy na vozidlech žalobce nemohou být uznatelnými náklady, tj. že na vlastní propagaci si žalobce nemůže vystavit daňový doklad a dále že reklamní služby nebyly žalobcem fakturovány jiným podnikatelským subjektům, jejichž názvem byl automobil v době závodů také označen.
87. Ohledně výsledku ■■■■ ke knihám jízd soud odkazuje na vypořádání šestého žalobního bodu.

Shodu s prvopisem potvrzuje:

88. Druhý žalobní bod (vyloučení nákladů na pořízení GPS knih jízd a radarových hlav) soud shledal nedůvodným. Ohledně GPS knih jízd soud odkazuje na body 69-73 napadeného rozhodnutí. Žalovaný neuznal náklady na nákupy GPS knih jízd, jelikož svědkyně [REDAKCE] uvedla, že vedla knihy jízd „počítačově“, tj. provedením záznamu do počítače na základě informací osob, které s daným vozidlem v určitý den jezdily. Totéž vyplynulo z vyjádření žalobce zachyceného v protokolu o místním šetření ze dne 5. 8. 2014, z protokolu o ústním jednání ze dne 22. 4. 2016 a z podání daňového subjektu ze dne 18. 6. 2019. Pro účely provedení záznamů do knih jízd předávali řidiči účetní [REDAKCE] informace napsané na papíře. Pokud tedy knihy jízd zpracovávala účetní, pak s ohledem na výše uvedené vyvstaly pochybnosti o účelu pořízení uvedených elektronických GPS knih jízd, které měly mj. nahradit administrativně náročné zpracování knih jízd.
89. Soud přisvědčuje názoru žalovaného, že obrana žalobce spočívající v ochraně osobních údajů dle GDPR nemůže být úspěšná. Správce daně je vázán při výkonu správy daní mlčenlivostí a údaje o zaměstnancích (např. rodná čísla, data narození atd.) je možné zjistit například i ze mzdových listů zaměstnanců, které správce daně běžně při kontrolách daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti kontroluje. Nadto, jak podotkl žalovaný, žalobce v předložených knihách jízd (míněno nikoli ve formě výstupů z GPS knih jízd) neuváděl jméno řidiče a nebyly předloženy žádné cestovní příkazy zaměstnanců či evidence docházky prokazující odchod a příchod ze služební cesty.
90. Ohledně radarových hlav soud odkazuje na body 74-79 napadeného rozhodnutí, v nichž žalovaný upozorňuje na obecnou povinnost dodržovat pravidla silničního provozu, pročez pořízení radarových hlav nemá souvislost s dosažením výnosů. Radarové hlavy slouží k upozornění na měřený silniční úsek, a tím k zabránění platbě pokuty za rychlou jízdu; nejedná se o bezpečnostní prvek vozu.
91. Rovněž soud pokládá za absurdní, aby byly radarové hlavy uznatelným daňovým nákladem. Ačkoli nebyl nákup a montáž tohoto typu antiradaru nelegální (a je tomu tak možná dosud), jedná se zcela zjevně o zařízení, které přinejmenším napomáhá obcházení kontroly dodržování nejvyšší povolené rychlosti. Pokuta sice představuje snížení majetku daného subjektu, ovšem předcházet jí je nutno dodržováním právních předpisů, nikoli snahou využívat určité mezery legislativy. Nadto zákon hovoří o nákladech na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, nikoli na udržení majetku. Případná sankce za nedodržení nejvyšší povolené rychlosti přitom nemá žádnou přímou souvislost s podnikáním žalobce a s jeho příjmy, byť by se jednalo o služební cestu. Dodržování pravidel silničního provozu je po účastnících silničního provozu vyžadováno univerzálně. Ujistění dodavatele radarových hlav, že jiné daňové subjekty uplatňují radarové hlavy jako běžný daňový výdaj, pak soud nepovažuje za relevantní, poněvadž nijak nedokládá, že se tak děje v souladu se zákonem. Obdobné závěry byly konstatovány též v rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 29. 11. 2011, čj. 30 Af 44/2010-51, na nějž odkazuje napadené rozhodnutí.
92. Třetí žalobní bod (dodavatelé žalobce) soud shledal nedůvodným. Soud úvodem podotýká, že neshledal žádný podklad pro závěr, že si správní orgány záměrně vybraly dodavatele žalobce, u nichž došlo ke změně majitele. Byl to žalobce, kdo si zvolil své obchodní partnery a správní orgány byly oprávněny provést kontrolu ve vztahu ke kterémukoli z nich, neboť rozsah daňové kontroly byl vymezen takto: „*všechny skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení v předmětu daňové kontroly vymezené daně za vymezená*“

Shodu s prvopisem potvrzuje:

zdaňovací období“. To, že tři ze čtyř dodavatelů žalobce změnily majitele, nijak nesvědčí o účelovém výběru cílů kontroly, o tom by se případně dalo uvažovat tehdy, pokud by žalobce tvrdil a osvědčil, že má přinejmenším desítky „bezproblémových“ dodavatelů, což se nestalo.

93. Správní orgány také dle soudu nepřičítaly k tíži žalobce činnost a hospodaření jeho dodavatelů, tato činnost a hospodaření ovšem důvodně založila pochybnosti správních orgánů (viz níže), čímž došlo k přenesení důkazního břemene na žalobce. Prvostupňový orgán dle soudu po žalobci nepožadoval důkazy, které si nemohl obstarat legální cestou, nýbrž po něm s ohledem na přenesení důkazního břemene požadoval takové důkazy, který by pochybnosti prvostupňového orgánu rozptýlily, což se nestalo.
94. To, že jsou v rámci kontroly konstatovány i okolnosti, které nastaly až po kontrolovaném období, je logickým důsledkem toho, že kontrola probíhá *ex post*. Jestliže se prvostupňový orgán během kontroly např. obrátí na dodavatele žalobce, načež zjistí, že je nekontaktní, pak takovouto skutečnost může nepochybně zohlednit, vyvodit z ní pochybnosti a ve spojení s dalšími pochybnostmi přenést důkazní břemeno na žalobce. Prvostupňový orgán totiž pochopitelně nemůže zpětně zjistit, zda by takový dodavatel reagoval na výzvu k součinnosti zaslou v rozhodném období.
95. Pokud jde o to, že správní orgány měly zahájit daňovou kontrolu u dodavatelů žalobce, soud znovu připomíná, že správním orgánům stačilo mít odůvodněné pochybnosti, aby přenesly důkazní břemeno na žalobce (soud pro stručnost odkazuje na výše uvedené vyjádření žalovaného k rozložení důkazního břemene), jež žalobce neunesl. Nebylo tedy třeba, aby správní orgány provedly daňovou kontrolu u dodavatelů žalobce.
96. Ohledně konkrétních námitek ke skutečnostem uváděným žalovaným v napadeném rozhodnutí ke společnostem PARAXYM s.r.o., Raves LMT s.r.o., RAVES TRADE s.r.o. a Raves OIL s.r.o., soud konstatuje, že žalobcova argumentace je zaměřena jen na některé, izolované aspekty a indicie, přičemž zcela pomíjí jiná fakta, jejich souvislosti a celkový obraz věci. Soud má tudíž za to, že i kdyby vešel na některý z argumentů žalobce, nemůže to vést k závěru o vadných zjištěních a závěrech správních orgánů.
97. Soud tak pro stručnost odkazuje na vypořádání žalobcových námitek v bodech 81-113 napadeného rozhodnutí, zejména pak na body shrnující důvody pochybností, a to 102 – PARAXYM s.r.o., 103 – RAVES TRADE s.r.o., 104 - Raves OIL s.r.o., 105 – Raves LMT s.r.o., když počet shromážděných pochybností výrazně přesahuje počet těch, ke kterým žalobce uvedl námítky. Současně soud odkazuje na níže uvedené vypořádání šestého žalobního bodu, svědeckých výpovědí.
98. V případě společnost PARAXYM s.r.o. žalobce zpochybnil pouze to, jakým způsobem prvostupňový orgán posuzoval možné alternativní dodavatele žalobce, aniž by žalobce brojil proti některému z mnoha důvodů pochybností dle bodu 102 napadeného rozhodnutí. U společnosti Raves LMT s.r.o. zmínil jen to, že společnost nemusí být nutně zaměstnavatelem, opět aniž by brojil proti jiným důvodům pochybností dle bodu 105 napadeného rozhodnutí. Výzvu zástupkyně žalobce, aby se na jaře 2016 zástupkyně prvostupňového orgánu zúčastnila prohlídky opravy stroje, považuje soud za zcela bezpředmětnou, a to s ohledem na kontrolované období let 2013 a 2014. Ke společnosti RAVES TRADE s.r.o. žalobce podotkl, že nemůže nést odpovědnost za její subdodavatele a chybnou přefakturaci, opět aniž by se jakkoli vyjádřil k jiným četným důvodům pochybností dle bodu 105 napadeného rozhodnutí. Ohledně společnosti RAVES OIL s.r.o.

Shodu s prvopisem potvrzuje:

žalobce uvedl, že mít virtuální sídlo není nelegální, že výběry značných částek v hotovosti, které prováděl jednatel dodavatele, nejsou pro žalobce relevantní, a znovu zopakoval, že společnost (subdodavatel) nemusí být nutně zaměstnavatelem, opět aniž by vyvracel jiné důvody pochybností dle bodu 104 napadeného rozhodnutí. Soud nadto dodává, že žalobce se snaží rozporovat některé, spíše obecné indicie správních orgánů (např. virtuální sídlo) také jen obecnými argumenty, což nemůže změnit celkový obraz věci.

99. Ostatně i žalobcova teze, že personální propojení dodavatelských společností je dáno tím, že jde o rodinné firmy, nijak nevyvrací závěr správních orgánů o personální propojenosti dodavatelů, naopak ho potvrzuje. Personální (rodinné) propojení společností přitom samo o sobě není podezřelou skutečností, ovšem v kontextu dalších pochybností je dle soudu posiluje.
100. Čtvrtý žalobní bod (výrobní proces žalobce) soud shledal nedůvodným. Předně soud ohledně dodavatelů žalobce odkazuje na výše uvedené vypořádání třetího žalobního bodu. Soud se dále nedomnívá, že by správní orgány žalobci určovaly, od koho má nakupovat zboží. V bodech 137-140 žalovaný uvedl skutečnosti zjištěné prvostupňovým orgánem týkající se cen o-kroužků, přičemž na konci bodu 138 napadeného rozhodnutí je výslovně uvedeno, že se nejedná o zjištění, „na základě kterého by správce daně dospěl ke svým závěrům, jedná se o další pochybnosti ohledně předmětné spolupráce se společnostmi PARAXYM s.r.o. a RAVES TRADE s.r.o.“. V bodu 139 napadeného rozhodnutí pak žalovaný obhájí kvalitu o-kroužků od Agro Sychrov s.r.o. a BRAMMER Czech, a.s., v bodu 140 napadeného rozhodnutí se žalovaný vyjadřuje k cenám o-kroužků od Agro Sychrov s.r.o. Z hlediska soudu je přitom podstatné to, že se nejednalo o jediné, či nejvýznamnější zjištění prvostupňového orgánu, na kterém by postavil své pochybnosti. I kdyby tedy soud přisvědčil názoru žalobce, že srovnání cen o-kroužků od jeho dodavatelů a od jiných subjektů není zcela adekvátní, nic by to neměnilo na důvodnosti pochybností prvostupňového orgánu.
101. Pátý žalobní bod (skladová evidence žalobce) soud shledal nedůvodným. Soud odkazuje na bod 114 napadeného rozhodnutí, dle něhož žalobce vedl evidenci zásob způsobem B, tj. nákupy materiálu byly účtovány přímo do spotřeby, nebylo tedy účetně možné sledovat pohyb materiálu a výrobků. Žalovaný podotkl, že vzhledem k výrobnímu procesu a vysokoobrátkovému materiálu je vedení zásob způsobem B neobvyklé. Žalobcem předložené skladové karty neměly dostatečnou vypovídací schopnost ve věci prokázání rozhodných skutečností, neboť ze skladových karet nebylo zřejmé, od koho byl konkrétní materiál nakoupen a na jakou zakázku (tedy pro jaké výrobky a jakého odběratele ve vazbě na vystavenou fakturu) byl použit. Soud má za to, že toto hodnocení žalovaného není zcela přesné, neboť na většině skladových karet jsou skutečně uvedeny faktury, přičemž dle tohoto údaje by (patrně) bylo možné zjistit, od koho byl materiál nakoupen. Soud však současně zdůrazňuje, že údaje o fakturách nejsou uvedeny na skladových listech pro „Zn slitina“ (4 skladové listy), pro „o-kroužky“ (3 skladové listy, pouze v záhlaví je uvedeno RAVES TRADE s.r.o.) a u jednoho skladového listu pro mosaz, průměr 16. Zakázkové listy pak ve dvou případech obsahují označení mosaz, průměr 20 (soud neztotožnil čísla materiálů s čísly na skladových listech), v jednom případě mosaz, průměr 8 (soud ztotožnil číslo materiálu s číslem na skladovém listu), dále že šlo o soustružení, počet dobrých/špatných kusů, název výrobku a číslo objednávky. Jakkoli by tedy alespoň některé skladové listy mohly umožnit sledovat příjem materiálu, zakázkové listy jsou již

Shodu s prvopisem potvrzuje:

z pohledu soudu nedostatečné, nezbyvá tedy než přitakat správním orgánům v jejich názoru.

102. Dle soudu je ovšem zásadní především to, že správní orgány měly celou řadu jiných důvodných pochybností o vynaložených nákladech žalobce a jeho dodavatelích (viz výše), které nemohly být vyvráceny žalobcem předloženými důkazy, tj. skladovými kartami a zakázkovými listy, popř. důkazy předloženými dodavateli žalobce.
103. Šestý žalobní bod (svědecké výpovědi) soud shledal nedůvodným. Stran obsahu svědeckých výpovědí soud odkazuje na napadené rozhodnutí: body 114-119 ke společnosti Paraxym s.r.o. (svědci [REDACTED], [REDACTED], [REDACTED], [REDACTED]), body 120-123 ke společnosti Raves LMT s.r.o. (svědci [REDACTED], [REDACTED], [REDACTED]), body 124-129 ke společnosti RAVES TRADE s.r.o. (svědci [REDACTED], [REDACTED], [REDACTED]) a body 130-132 ke společnostem Raves OIL s.r.o. a RAVES LMT s.r.o. (svědci [REDACTED] a [REDACTED]). Soud se přitom ztotožňuje se shrnujícím závěrem žalovaného vyjádřeným v bodu 133 napadeného rozhodnutí, že „svědci sice nějakým způsobem popisovali spolupráci daňového subjektu s uvedenými společnostmi, nicméně jejich výpovědi byly do značné míry neúplné bez uvedení konkrétních subjektů či osob ve věci zúčastněných, odpovědi na otázky byly často velmi obecné, nic nevypovídající o předmětných skutečnostech, vyhybavé, neutrální, výpovědi nepřinesly zjištění o původu materiálů a jejich dodavatelů, v případě oprav strojů nebyly uvedeny osoby provádějící tyto opravy“.
104. Soud nepopírá, že si svědci při výslechu nemusí nutně pamatovat veškeré podrobnosti, leč výše označené výpovědi byly dle náhledu soudu natolik nekonkrétní a vágní, že to nelze legitimně zdůvodnit časovým odstupem a zapomínáním. Šlo přitom o zcela elementární otázky týkající se spolupráce se žalobcem a obecného fungování jeho dodavatelů, nikoli o snahu vytěžit ze svědků detaily, jak sugeroval žalobce. V souvislosti s tím soud přisvědčuje názoru žalovaného, že není nutné, popř. žádoucí svědky předem seznamovat s otázkami, neboť při výslechu svědka má být zachycena jeho bezprostřední reakce, v opačném případě by se svědek mohl před výslechem na otázky připravit ve shodě s kontrolovaným daňovým subjektem (viz bod 134 napadeného rozhodnutí).
105. Soud konstatuje, že svědeckou výpověď nelze doplnit, nebo nahradit dodatečným písemným vyjádřením, na druhou stranu svědkovi nic nebrání v tom, aby správci daně zaslal své vyjádření či jiné listiny. Šanon předložený žalobcem prvostupňovému orgánu při jednání dne 31. 8. 2017 obsahuje prohlášení dříve vyslychaných svědků a další dokumenty týkající se spolupráce žalobce se společnostmi PARAXYM s.r.o., RAVES TRADE s.r.o. a Raves OIL s.r.o. Ze správního spisu se podává, že daný šanon byl prvostupňovým orgánem podrobně hodnocen v rámci protokolu o ústním jednání ze dne 26. 10. 2017, č. j. 1363417/17/2609-60563-603988 (PARAXYM s.r.o. str. 11-17, Raves OIL s.r.o. str. 17-20, RAVES TRADE s.r.o. str. 20-24), přičemž prvostupňový orgán dle náhledu soudu řádně a dostatečně přesvědčivě argumentoval, proč prohlášení a další dokumenty nemohly jakkoli rozptýlit jeho pochybnosti. V konečné ZODK jsou pak tato zjištění uvedena ve stručné podobě (PARAXYM s.r.o. str. 37, RAVES TRADE s.r.o. str. 57, Raves OIL s.r.o. str. 71) a odkazují na dotčený protokol o ústním jednání.
106. Vzhledem k tomu, že se žalobce v žalobě omezil na pouhý odkaz na daný šanon, aniž by jakkoli vyvracel hodnocení jeho obsahu prvostupňovým orgánem v dotčeném protokolu o

Shodu s prvopisem potvrzuje:

ústním jednání, soud zde pro stručnost neuvádí podrobnosti z dotčeného protokolu o ústním jednání, současně na něj plně odkazuje a s tamějším posouzením se ztotožňuje.

107. Ohledně výsledku svědkyně [REDAKCE] soud odkazuje na body 170-176 napadeného rozhodnutí. Žalovaný zde konstatuje, že předmětný zápis z jednání a výsledku ze dne 13. 12. 2016 byl hlasitě přečten a poté podepsán žalobcem i jeho zástupkyní, nikdo nepožadoval jeho doplnění. Žalobce požadoval nejen zvukový záznam, ale i možnost klást svědkyni otázky, přičemž vyjádřil nesouhlas s tím, že nejdříve bude klást otázky prvostupňový orgán a až poté žalobce. Soud k tomu připomíná, že výslech vede správní orgán, je tedy logicky a nutně tím, kdo klade otázky jako první.
108. Žalobce též požadoval průběžné tisknutí protokolu o svědecké výpovědi. Zástupkyně žalobce při jednání napadala, že prvostupňový orgán nezaznamenal do protokolu veškerá sdělení svědkyně, avšak ani svědkyně, ani zástupkyně žalobce k výzvě prvostupňového orgánu neoznačily žádnou konkrétní část výpovědi, která by nebyla zapsána. Soud podotýká, že žalobce ani v žalobě neoznačil konkrétní nezaznamenanou část výpovědi, a to ani v hrubých obrysech, pročez má tuto námitku za nedůvodnou. Stejně tak soud považuje za obecné a irelevantní žalobcovo tvrzení, že svědkyni byly „v rychlosti kladeny stručné otázky“, neboť samo o osobě nemůže nijak zpochybnit informace získané výslechem a jde o subjektivní názor žalobce.
109. Soud se též ztotožňuje s tezí žalovaného, že pohnutkou pro opakování svědecké výpovědi nemůže být to, aby svědek mohl v průběhu výpovědi doložit hmatatelné důkazní prostředky. Jak správně podotkl žalovaný, důkazní břemeno tíží daňový subjekt, nikoli svědka. Úlohou svědka v daňovém řízení je tak podat informace o skutečnostech, které jsou mu známy, a nikoli to, aby za daňový subjekt dokládal důkazní prostředky. Nejde tak ani o případ, kdy by se svědek měl vyjádřit k novým dosud neprojednaným okolnostem věci (již zmíněný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2016, č. j. 2 Afs 34/2016-45).
110. Co se týče zvukového záznamu, ten nebyl pořizován, protože prvostupňový orgán neměl k dispozici nahrávací zařízení, což ovšem ani není jeho povinností – zvukový záznam úkonů je dle § 60 odst. 2 daňového řádu fakultativní. Žalobcova námitka, že si chtěl z opakovaného výsledku pořídit zvukový záznam, je dle soudu opět irelevantní, jelikož žalobce měl k dispozici protokol, který, jak soud uvedl výše, obsahoval řádný a úplný záznam výsledku.
111. Soud dodává, že žalobcem předestřenu úvahu, že svědkyně vypovídala účelově a nepravdivě z důvodu probíhajícího rozvodového řízení s žalobcem, pokládá za spekulativní a ničím nepodloženou. Za vágní soud považuje tvrzení žalobce, že opakovaný výslech měl vypořádat některé rozpory, žalobce je nijak přesně neoznačil.
112. Pokud jde o rozdílný přístup ke svědkům, žalobce vytrhuje z kontextu dva příklady, aniž by zohlednil jejich specifika. V případě [REDAKCE] se prvostupňový orgán pokusil tuto osobu oslovit e-mailem (jiné údaje totiž od žalobce neměl), leč marně. Jak uvádí bod 180 napadeného rozhodnutí, prvostupňový orgán tak učinil nad rámec svých povinností, poněvadž již ze samotného e-mailu paní [REDAKCE] předloženého žalobcem byla patrná jeho nepodstatnost pro řízení. Soud k tomu dodává, že šlo jen o zaslání e-mailu ze strany prvostupňového orgánu, nikoli o snahu kontaktovat danou osobu za využití veškerých dostupných prostředků, jak sugestivně uvádí žalobce. Vyšší než nezbytně nutná aktivita správního orgánu přitom dle soudu není pochybením, nadto v daném případě šlo o

Shodu s prvopisem potvrzuje:

okrajovou záležitost. Naopak pokud jde o výslech zástupce společnosti AntiRadary.NET, napadené rozhodnutí v bodu 183 uvádí pádné důvody k jeho neprovedení. Nešlo jen o to, že žalobce neoznačil konkrétní fyzickou osobu, což soud aprobuje – nelze vyslyšet právnickou osobu, či za žalobce domýšlet konkrétní fyzickou osobu, ale také o to, že prvostupňový orgán měl již k dispozici dostatek informací k odůvodněným závěrům ohledně GPS knih jízd a radarových hlav (viz druhý žalobní bod).

113. Sedmý žalobní bod (projednání ZODK) soud shledal nedůvodným. Co se týče lhůty pro seznámení se s ZODK, soud odkazuje na body 154-155 napadeného rozhodnutí, dle nichž byla žalobci poskytnuta možnost uplatňovat svá práva v rámci vyjádření k výsledkům kontrolního zjištění. Prvostupňový orgán tak postupoval v souladu s § 88 odst. 3 daňového řádu, ve znění do 31. 12. 2020, dle něhož nedojde-li na základě vyjádření daňového subjektu ke změně výsledku kontrolního zjištění, nelze již v rámci projednání zprávy o daňové kontrole navrhnout jeho další doplnění. Žalobce tak nebyl oprávněn požadovat další lhůtu pro vyjádření se ke ZODK a řízení proto bylo skončeno v souladu s daňovým řádem. Žalobce pak tuto úvahu žalovaného nijak nevyvrací.
114. V bodech 156-158 napadeného rozhodnutí žalovaný odůvodnil, že ZODK, doručená žalobci dne 9. 3. 2019, neobsahovala žádná nová kontrolní zjištění, o nichž by žalobce nebyl zpraven. Pokud jde o dodavatele žalobce, dle žalovaného se v ZODK oproti daňové kontrole objevují doplňující, podrobnější informace, konkrétnější popis situací a obchodních případů nebo oprav na kovoobráběcích strojích. V případech uváděných žalobcem, kdy poukazuje na rozdíl mezi dokumenty, se nejednalo o nové skutečnosti, které by nebyly žalobci známy. Žalovaný připustil, že výsledky kontrolních zjištění nejsou zcela totožné se ZODK, a to vlivem toho, že prvostupňový orgán v ZODK podrobněji rozvinul výsledky daňové kontroly, ovšem nejedná se o nové či žalobci neznámé důkazní prostředky nebo skutečnosti. Soud této úvaze přitakává a poznamenává, že žalobce v žalobě neoznačil žádný konkrétní rozdíl mezi kontrolním zjištěním a ZODK, natož aby se jednalo o rozdíl kvalitativně přesahující pouhé upřesnění či doplnění informací; nedošlo tedy ani k porušení čl. 11 odst. 1 a čl. 11 odst. 8 metodické pomůcky.
115. Ohledně rozdílu v kontrolních zjištěních žalovaný v bodu 157 napadeného rozhodnutí uvedl, že je důsledkem uznání pochybení prvostupňového orgánu po prvotním projednávání chybně zpracované ZODK dne 15. 11. 2018 (která ale nebyla žalobci předána z důvodu její neplatnosti). Prvostupňový orgán v úředním záznamu č. j. 1473582/18, který byl doručen do datové schránky žalobce dne 30. 11. 2018, přehledným způsobem vyčíslil a uznal své chybné posouzení knih jízd vozidel Nissan GTR registrační značky ■■■, BMW X40d registrační značky ■■■ a BMW X6 M50d registrační značky ■■■ a uvedl, že pominuly pochybnosti o průkaznosti a správnosti vedení knih jízd těchto vozidel. Dále také prvostupňový orgán uznal náhradní díly dle faktur od KOMVET spol. s r.o., u nichž bylo zřejmé, že se vztahují k vozidlu Nissan GTR registrační značky ■■■, jehož použití pro ekonomickou činnost bylo přehodnoceno. Soud proto akcentuje, že se nejednalo o pro žalobce nové informace, nadto mu byly ku prospěchu.
116. Stran nepředání ZODK při jednání dne 15. 11. 2018 soud odkazuje zejm. na bod 192 napadeného rozhodnutí. V rámci jednání prvostupňový orgán uznal svoje neúmyslné pochybení v hodnocení výsledku kontrolního zjištění ohledně knih jízd vozidel žalobce, na základě kterého došlo následně ke změně výsledku daňové kontroly, a to ve prospěch žalobce. Prvotní ZODK se tím stala neplatnou a proto nemohla být podepsána ani předána žalobci, s čímž žalobce při probíhajícím jednání souhlasil. Současně byl dohodnut náhradní

Shodu s prvopisem potvrzuje:

termín jednání ve věci projednání změny výsledku týkající se pouze dotčeného kontrolního zjištění. Tato nepředaná ZODK je založena ve spisu a žalobce do něj mohl kdykoli nahlížet, což také učinil v rámci odvolacího řízení. Platná ZODK byla vyhotovena až poté, co byl žalobce seznámen se změnou výsledků dotčeného kontrolního zjištění a následně byla finální ZODK ze dne 27. 2. 2019, č. j. 234359/19/2609-60563-603988, žalobci doručena dne 9. 3. 2019 a tato byla také odůvodněním prvostupňových rozhodnutí. Soud dodává, že žalobce tuto úvahu žalovaného nijak konkrétně nerozporuje, pouze nepodloženě spekuluje, že důvodem nepředání byly (žalobcem blíže neoznačené) nedostatky ZODK. Nutno dodat, že soud nepovažuje za potřebné, aby byla nepředaná ZODK součástí protokolu o jednání, byť byla hlasitě čtena, a to již jen proto, že je ve správním spisu.

117. Pokud jde o nepodepsání poučení v protokolu o ústním jednání ze dne 26. 2. 2019, soud akcentuje, že žalovaný neodkazoval pouze na emočně vypjatou situaci (bod 152 napadeného rozhodnutí) a opakované poučení v rámci předchozích jednání (bod 153 napadeného rozhodnutí), nýbrž v posledně označeném bodu uváděl i jiné argumenty. Žalovaný připustil, že prvostupňový orgán formálně pochybil, a dále podotkl, že poučovací povinnost má svoje opodstatnění, zejm. u osob neznalých daňového práva. Zdůraznil však, že ve spodní části str. 3 předmětného protokolu (kdy polovinou této strany je právě i poučení) a na všech dalších stranách jsou podpisy všech zúčastněných osob. Rovněž je nasnadě, že zástupkyně žalobce, která se účastnila veškerých předchozích ústních jednání, jako daňová poradkyně zná procesní práva a povinnosti dané daňovým řádem. Rozdílnost poučení při projednání ZODK oproti jiným protokolům o ústním jednání spočívá v uvedení § 88 daňového řádu, jehož znalost u zástupkyně žalobce lze důvodně předpokládat. Soud s tímto hodnocením žalovaného souhlasí, chybějící podpis u poučení považuje za formální a s ohledem na okolnosti bezvýznamné pochybení, které není s to reálně zasáhnout do práv žalobce.
118. Co se týče námítky, že se žalobce nemohl vyjádřit k úřednímu záznamu ze dne 13. 11. 2018, č. j. 1376380/18, tu žalovaný vypořádal v bodu 163 napadeného rozhodnutí. Sám žalobce v žalobě uvedl, že se s tímto úředním záznamem seznámil dne 14. 11. 2018. Jelikož ovšem žalobce neuvedl, jaké konkrétní nové důkazy byly do předmětného úředního záznamu doplněny, popř. jaká nová fakta zde byla uvedena, nelze dle soudu usuzovat, že by žalobce byl dotčen na svých právech tím, že předmětný úřední záznam vznikl nedlouho předtím, než měla být projednána ZODK. Navíc tato ZODK nebyla dne 15. 11. 2018 schválena, takže žalobce měl fakticky dostatek času se k předmětnému úřednímu záznamu *sua sponte* vyjádřit. Prvostupňový orgán dne 15. 11. 2018 seznámil žalobce se svým stanoviskem, že v části (část nákladů na vozidla) změnil kontrolní zjištění, zároveň jej však seznámil se stanoviskem, že ve zbytku (ostatní náklady) kontrolní zjištění nezměnil (což bylo obsahem předmětného úředního záznamu). Prvostupňový orgán si tak neprotiřekl, jak sugeruje žalobce.
119. Ohledně úředního záznamu ze dne 7. 2. 2019, č. j. 161277/19/2609-60563-603988, soud konstatuje, že obsahuje seznámení se stanoviskem prvostupňového orgánu k vyjádření zástupkyně žalobce ze dne 18. 12. 2018. Prvostupňový orgán zde rekapituluje situaci, přičemž zejm. uvádí, že s ohledem na neuskutečnění jednání dne 27. 11. 2018 ve věci seznámení se změnou výsledku kontrolního zjištění ohledně vozidel zaslal toto své sdělení zástupkyni žalobce, která na to reagovala právě vyjádřením ze dne 18. 12. 2018. K tomuto vyjádření prvostupňový orgán podotkl, že žalobce převážně opakuje již dříve jím řečené,

Shodu s prvopisem potvrzuje:

přičemž stanovisko prvostupňového orgánu se nemění. Dotčený úřední záznam byl zástupkyni žalobce doručen dne 17. 2. 2019. Dle soudu tedy žalobce byl s dotčeným úředním záznamem seznámen, měl časový prostor k reakci (ZODK byla vyhotovena až dne 27. 2. 2019, doručena byla dne 9. 3. 2019), zejména však dotčený úřední záznam neobsahoval žádné nové, významné skutečnosti či argumentaci, přičemž rozhodně nedošlo ke změně výsledku kontrolního zjištění.

120. Osmý žalobní bod (zahájení daňové kontroly) soud shledal nedůvodným. Soud akcentuje, že námitka žalobce je obecná, když žalobce konstatuje, že prvostupňový orgán disponoval konkrétními pochybnostmi ohledně deklarovaných obchodních transakcí ve vazbě na uváděné dodavatele žalobce, nejen co se týče jejich obsahu, ale i rozsahu, tudíž zde existoval důvodný předpoklad, že daň bude doměřena. Tyto konkrétní pochybnosti a jejich obsah a rozsah však již v žalobě blíže nespecifikuje. Soud poukazuje na bod 161 napadeného rozhodnutí, v němž se žalovaný s touto námitkou stručně, leč s ohledem na její obecnost, dostatečně vypořádává. Prvostupňový orgán provedl v rámci vyhledávací činnosti místní šetření v provozně žalobce dne 5. 8. 2014 za účelem předložení evidence pro účely DPH za zdaňovací období leden až prosinec 2013 a leden až červen 2014. Současně při tomto místním šetření sdělil žalobce některé, nikoliv kompletní, informace ohledně vozidel pořízených na IČ žalobce. Prvostupňový orgán nedisponoval mimo daňovou kontrolu dostatečnými údaji, na základě kterých by kvalifikovaným způsobem mohl žalobce vyzvat k podání dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2013 a 2014. Tomuto závěru odpovídá i náročnost celé daňové kontroly, kdy v jejím rámci bylo prováděno mnoho úkonů, tj. výzvy k prokázání daňovému subjektu, výzvy třetím osobám, svědecké výpovědi aj.
121. Soud tomuto odůvodnění přitakává, přičemž se plně ztotožňuje také s doplňující argumentací žalovaného obsaženou ve vyjádření k žalobě. Žalobcem zmíněnou judikaturu Nejvyššího správního soudu proto na věc nelze aplikovat, za příslušný soud pokládá rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 3. 2016, č. j. 6 Afs 79/2015-39, jenž klade důraz na „sílu“ poznatků vedoucích k povinnosti vydat výzvu dle § 145 odst. 2 daňového řádu.
122. Devátý žalobní bod (manipulace s knihami jízd) soud shledal nedůvodným. Žalovaný v bodu 161 napadeného rozhodnutí vysvětlil, že skutečně došlo k pochybení prvostupňového orgánu, kdy došlo k neúmyslné záměně stránek z knih jízd, kterých bylo celkem 12. Již prvostupňový orgán chybu uznal, přehodnotil svoje závěry a náklady spojené s provozem vozidel Nissan GTR registrační značky ■■■■■, BMW X40d registrační značky ■■■■■ a BMW X6 M50d registrační značky ■■■■■ zůstaly na základě změny výsledků kontrolních zjištění uznány jako daňově účinné. Teze žalobce, že se jednalo o manipulaci, je dle soudu ryze spekulativní, žalobce neuvedl nic, co by indikovalo, že se nejednalo o neúmyslnou chybu, nýbrž o účelový postup. Mimoto byla chyba nakonec napravena a pro žalobce neměla žádné nepříznivé důsledky.
123. Desátý žalobní bod (místní šetření u pana ■■■■■) soud shledal nedůvodným. Napadené rozhodnutí tuto námitku vypořádává v bodech 166-169, přičemž dle soudu plně vyvrací argumentaci žalobce. Napadené rozhodnutí popisuje okolnosti místního šetření, tedy že pan ■■■■■ odmítl podepsat protokol o jednání, potvrdil ovšem, že s žalobcem spolupracoval a jezdil k němu pro odlitky, s ohledem na ukončení podnikatelské činnosti však již neměl žádné doklady. Právě případné převzetí těchto listin bylo cílem místního šetření. Žalovaný konstatoval, že prvostupňový orgán nepostavil

Shodu s prvopisem potvrzuje:

závěry svých kontrolních zjištění ohledně daňové neúčinnosti nákladů spojených se sportovním vozidlem Mitsubishi RZ [REDAKCE] v roce 2013 a 2014 na protokolu o místním šetření u pana [REDAKCE]. Prvostupňový orgán nepopíral spolupráci žalobce s panem [REDAKCE], nerozporoval přijaté faktury, množství materiálu atd., ale hodnotil jízdy k panu [REDAKCE] vozidly značky Mitsubishi. V rámci daňové kontroly nebyly předloženy žádné důkazní prostředky, které by potvrdily typy vozidel a četnost jízd k panu [REDAKCE]. Místní šetření u pana [REDAKCE] bylo pouze jedním ze zjištění, na jejichž základě měl prvostupňový orgán pochybnosti o využívání vozidel Mitsubishi k podnikatelské činnosti žalobce. Rozhodující byla kniha jízd vozidla RZ [REDAKCE], v níž nebyla zaznamenána účast vozidla na sportovních závodech. Soud tomuto odůvodnění přitakává, žalobce nijak konkrétně nevyvracel argumentaci žalovaného o irelevantnosti místního šetření u pana [REDAKCE] pro závěr o využívání vozidel Mitsubishi k podnikatelské činnosti žalobce. K vozům Mitsubishi pak soud odkazuje na vypořádání prvního žalobního bodu.

124. Jedenáctý žalobní bod (vyžadování a vrácení dokladů) soud shledal nedůvodným. Námitka je zcela obecná, žalobce neuvedl, které dokumenty po něm byly opakovaně vyžadovány, jaká byla prodleva s jejich vrácením, jak často musel vrácení urgovat apod., nelze tak učinit závěr o šikanózním postupu prvostupňového orgánu. Soud rovněž odkazuje na bod 190 napadeného rozhodnutí, v němž žalovaný ozřejmil, že k opakovanému předkládání mohlo dojít v případě, že v průběhu daňové kontroly vycházely najevo nové skutečnosti, které bylo nutné ověřit. Žalovaný zde též připustil, že doklady byly výjimečně vráceny po lhůtě, nicméně se tak dělo při nejbližším ústním jednání tak, aby nebyl žalobce zatěžován. Žalobce ostatně v průběhu daňového řízení nic nenamítal, ačkoli mohl využít institutu stížnosti na postup správce daně.
125. Dvanáctý bod (neumožnění přeložení jednání) soud shledal nedůvodným. Soud odmítá výklad § 28 odst. 6 daňového řádu zaujatý žalobcem, tedy že je předpokládána současná participace jak zmocnitele, tak zmocněnce. Toto ustanovení toliko řeší situace, kdy by jednání těchto osob bylo ve vzájemném rozporu, přičemž přednost by mělo jednání zmocnitele. Naopak nelze dovodit, že zmocněnec nemůže činit úkony sám bez zmocnitele, to by naprosto popřelo institut zmocnění a zastupování. Soud nepochybně, že se žalobce nemohl pro nemoc zúčastnit dotčeného jednání, leč jím uváděný důvod, pro který trval na své osobní účasti, potažmo na přeložení jednání, tj. z důvodu manipulace s důkazy, soud nepokládá za opodstatněný. Jednak je žalobcem uváděný důvod obecný (žalobce nevysvětlil, jak by jeho osobní přítomnost na jednání zabránila údajné manipulaci s důkazy), jednak k manipulaci s důkazy nedošlo, k čemuž soud odkazuje na vypořádání devátého žalobního bodu. Soud tudíž aprobuje postup prvostupňového orgánu a odkazuje na body 195-196 napadeného rozhodnutí.
126. Třináctý bod (spolupráce se společností Zetor) soud shledal nedůvodným. Soud konstatuje, že správním orgánům nepochybně přísluší hodnotit, zda je nutné provést účastníkem navržený důkazní prostředek, a to ještě před jeho provedením. Pokud pak dospějí k závěru, že je provedení důkazního prostředku irelevantní, popř. že důkazní návrh nebyl adekvátně specifikován a odůvodněn, mohou jeho provedení zamítnout. Soud odkazuje na body 181 a 184 napadeného rozhodnutí, přičemž se ztotožňuje s názorem žalovaného, že pokud z účetnictví žalobce vyplynulo, že žalobce za roky 2013 a 2014 neviduje přijaté ani vystavené faktury vázající se ke společnosti Zetor (což žalobce v žalobě nerozporoval), je provedení takového důkazu nadbytečné. Pokud žalobce v žalobě tvrdí, že chtěl

Shodu s prvopisem potvrzuje:

navrhovanou svědeckou výpovědí podpořit vypovídací schopnost svých účetních dokladů (aniž by tuto svou tezi jakkoli blíže rozvedl), pak se soud nedomnívá, že by to bylo reálně možné – svědectví osoby, která s žalobcem v daném období neobchodovala, může jen stěží vyvrátit pochybnosti správních orgánů, které se dotýkají obchodování s jinými subjekty.

127. Čtrnáctý bod (výzva k založení právnické osoby) soud shledal nedůvodným. Tato námitka je dle soudu zcela nepodstatná, přičemž není významné ani to, zda byla tato údajná výzva zaznamenána písemně. Žalobce v žalobě uvedl, že zástupkyně prvostupňového orgánu „vyjádřila podiv“ nad obratem žalobce coby fyzické osoby, což nelze pokládat za výzvu správního orgánu k založení právnické osoby. Mimoto se tato skutečnost nijak neprojevila v postupu správních orgánů či v jejich rozhodnutích, nemohla tak nijak zasáhnout do právní sféry žalobce.
128. Patnáctý bod (jednání s ██████████) soud shledal nedůvodným. Námitky žalobce jsou zcela obecné, žalobce nespécifikoval, čím byl postup úředních osob nestandardní a jak zasáhl do jeho práv. Soud odkazuje na bod 201 napadeného rozhodnutí, který uvádí, že informace získané v rámci protokolu o ústním jednání s ██████████ neměly žádný vliv na kontrolní zjištění u žalobce. Žalobce tento závěr žalovaného nerozporoval, pročež soud pokládá námitku za irelevantní.
129. Šestnáctý bod (zbývající, stručné námitky) soud shledal nedůvodným. Námitky žalobce jsou zcela obecné a velmi stručné. Žalobce neoznačil, které konkrétní důkazní prostředky, jež měly svědčit v jeho prospěch, nebyly v ZODK uvedeny, soud tedy nemá možnost toto povšechné tvrzení žalobce posoudit, obecně pak soud odkazuje na body 162-165 napadeného rozhodnutí, které tuto (stejně obecnou) odvolací námitku vypořádalo.
130. Žalobce rovněž nespécifikoval, jakým způsobem prvostupňový orgán ve svém „Stanovisku FÚ“ záměrně upravil, měnil či bagatelizoval informace. Zejména je však třeba zdůraznit, jak správně podotkl žalovaný v bodu 200 napadeného rozhodnutí, že dané stanovisko slouží výlučně pro potřeby správce daně (dle soudu se jedná o předávací zprávu a „komentář“ odvolání ze strany prvostupňového orgánu), a žalovaný je povinen přezkoumat odvoláním napadené rozhodnutí a řádně vypořádat odvolací námitky. I kdyby tedy ve stanovisku byly nepřesné či tendenční informace prvostupňového orgánu, nejde o závazný podklad pro žalovaného.
131. Co se týče nepředání sestavy ADIS EPI 016 žalobci, soud odkazuje na body 193-194 napadeného rozhodnutí, v nichž žalovaný ozřejmil, že požadovaná sestava ADIS EPI 016 je určena pro vnitřní potřeby správce daně (jedná se o soupis všech písemností bez rozlišení na veřejnou a neveřejnou část spisu), proto nebylo možné žádosti žalobce plně vyhovět – žalobci byl do datové schránky zaslán pouze výpis běžných písemností ADIS EPI 016 (přípis ze dne 12. 6. 2019, č. j. 5349760/19). Na opakovanou žádost žalobce, dle něhož soupis nebyl v požadovaném rozsahu, mu byla do datové schránky následně zaslána (přípis ze dne 25. 6. 2019, č. j. 5671075/19) sestava ADIS EPI 0205 za období od 1. 1. 2014 do 25. 6. 2019. Ani v tomto případě žalobce neuvedl, jak postup správních orgánů mohl zasáhnout do jeho práv, resp. v čem byl nezákonný.

Závěr

132. Soud tedy neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Shodu s prvopisem potvrzuje:

133. Protože žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému žádné účelně vynaložené náklady v řízení nevznikly, soud ve druhém výroku rozsudku v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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

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

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

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

Praha 14. února 2022

Mgr. Milan Tauber v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje: