

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Michala Mazance a soudců JUDr. Jana Passera a Mgr. Davida Hipšra v právní věci žalobce: **OXA, s. r. o.,** se sídlem v Českých Budějovicích, Průmyslová 165/7, zastoupeného JUDr. Milenou Novákovou, advokátkou se sídlem 381 01 Český Krumlov, Rooseveltova 37, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Českých Budějovicích,** se sídlem 371 87 České Budějovice, Mánesova 3a, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 12. 2010, čj. 6040/10-1300, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 23. 3. 2011, čj. 10 Af 13/2011 – 31,

takto:

I. Kasační stížnost se zamítá.

II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.

III. Žalovanému se právo na náhradu nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

Finanční úřad v Českých Budějovicích vyměřil žalobci rozhodnutím z 8. 6. 2010 daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2009: vlastní daňovou povinnost stanovil ve výši 551 683 Kč. Odvolání podané proti tomuto rozhodnutí žalovaný zamítl.

Proti rozhodnutí žalovaného označenému v záhlaví tohoto rozsudku brojil žalobce u Krajského soudu v Českých Budějovicích žalobou, jež byla posléze rovněž zamítnuta.

Proti rozsudku krajského soudu podal žalobce (stěžovatel) kasační stížnost, jejíž důvody podřadil pod § 103 odst. 1 písm. a), b), d) s. ř. s.

Za prvé podle stěžovatele správce daně (prvního stupně) porušil právo stěžovatele klást svědkům otázky. Dovozoval tak z toho, že nebyl vyrozuměn o místním šetření konaném 3. 8. 2009 u daňové poradkyně Moniky Jandové. Dle stěžovatele byly této osobě

kladeny otázky, šlo tedy o výslech svědka. V kasační stížnosti také zdůraznil, že i kdyby šlo o „pouhé“ místní šetření, měl právo se jej účastnit; k tomu odkázal na několik rozhodnutí kasačního soudu.

Za druhé stěžovatel namítl, že se krajský soud dopustil v řízení vady, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, neboť nevyhověl návrhu stěžovatele na zopakování důkazů – svědeckých výpovědí. V žalobě stěžovatel tvrdil, že správce daně učinil skutkový závěr, který neměl oporu ve spise. V průběhu vytýkacího řízení správce daně prvního stupně vyslechl řadu svědků, tj. návštěvníky provozoven stěžovatele a jeho zaměstnance, z nichž některé, tj. učiněné *„ve prospěch stěžovatele“* (výpovědi zaměstnankyň a jednoho z návštěvníků – V. M.), hodnotil správce daně jako nevěrohodné. Naopak o věrohodnosti výpovědi ostatních svědků, *„jimiž byla vyvrácena verze stěžovatele“*, nepochyboval, přestože někteří z nich připustili konzumaci alkoholických nápojů či dokonce opilost, což dle stěžovatele značně oslabilo jejich schopnost popsat, co při své návštěvě barů stěžovatele vnímali. Hodnocení důkazů proto považoval za účelové, tendenční a jednostranné, proto navrhl soudu provést zopakování těchto důkazů dle § 77 odst. 2 s. ř. s. a jejich nové hodnocení. Soud nejenže důkazy neprovedl, ale ani se nevypořádal s námitkou, že mnozí svědci byli dle svých vlastních výpovědí při návštěvě zařízení stěžovatele opilí, a při výslechu si tedy mnoho nepamatovali.

V závěru stěžovatel *„připomněl“*, že podstatou sporu mezi stěžovatelem a správci daně byla otázka, zda stěžovatel provozoval toliko hostinskou činnost, jak tvrdil, nebo poskytoval i jiné služby, jak zjistil správce daně, přičemž pro vyřešení tohoto „sporu“ bylo podstatné zodpovězení otázky *„kdo poskytoval správcem daně uváděné služby, koho byly úplaty za tyto služby příjmem, a kdo z nich tedy měl odvést daň“*. Vzhledem k tomu, že jde o ojedinělou poznámku, zcela mimo kontext kasační stížnosti, přičemž podobná námitka nebyla vznesena před krajským soudem, kasační soud se jí dále nezabýval. Soudu je z jeho rozhodovací činnosti známo, že námitku obsahující tvrzení ohledně „jiných služeb“ stěžovatel vznesl v jiném řízení, jehož byl účastníkem (vyměření daně z příjmů právnické osoby), kde také byla soudem vypořádána.

V petitu kasační stížnosti stěžovatel navrhl rozsudek krajského soudu zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti navrhl její zamítnutí: stížní námitky nejsou důvodné. Rozhodně podle něho nedošlo ke zkrácení práv stěžovatele při místním šetření (3. 8. 2009), neboť při něm správce daně pouze prověřoval jisté skutečnosti (o nichž vypovídal svědek V. M.) ověřováním z účetnictví třetí osoby (svědkova zaměstnavatele) a dalších listin; prověřovanými skutečnostmi byl způsob plateb zákazníků a možnost využití terminálu v provozovně, v níž svědek vykonával práci (horská chata). Předmětem šetření tedy nebyla přímo podnikatelská činnost stěžovatele; především však správce daně nepokládal přítomné daňové poradkyni Monice Jandové žádné otázky ke konkrétním skutečnostem.

Také námitka neprovedení důkazů dle žalovaného neobstojí, krajský soud podrobně vyložil, proč pro takový postup neshledal odůvodnění.

Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a dospěl k závěru, že není důvodná.

V první námitce stěžovatel namítal nesprávné posouzení své neúčasti při místním šetření 3. 8. 2009. Krajský soud k tomu především uvedl, že z protokolu o tomto šetření je zřejmé, že jeho účelem bylo výhradně zjištění způsobu plateb a využití terminálu v horské chatě Kleť (čili nikoliv v provozovně stěžovatele); předmětné skutečnosti zjišťoval správce daně z účetnictví a dalších listin třetí osoby. Nad rámec těchto skutečností nebyla činěna výpověď, přítomná daňová poradkyně nanejvýš podávala vysvětlení k předkládaným dokumentům.

Kasační soud shledal ze správního spisu tyto rozhodující okolnosti: správce daně provedl řadu důkazů ke zjištění skutkového stavu, neboť mu vznikly vážné pochybnosti o údajích uváděných stěžovatelem. Zejména vyslechl řadu svědků, mezi nimi i V. M. Jeho výpověď ohledně účelu používání platebních karet u stěžovatele považoval správce daně za nevěrohodnou, neboť zejména byla v rozporu s výpověďmi ostatních svědků. Jmenovaný svědek vypověděl, že platební kartou neplatil útratu za zkonzumované nápoje a poskytnuté služby, ale že tímto způsobem provedl v baru výběr hotovosti; podle jeho slov šlo o praxi běžnou v obdobných podnicích, např. v horské chatě, kde byl on sám zaměstnán. K ověření závěru o nevěrohodnosti výpovědi svědka M. provedl správce daně místní šetření u společnosti MONEKON s. r. o., která vedla účetnictví svědkova zaměstnavatele. Při něm správce daně zjišťoval z účetnictví za roky 2007 a 2008 skutečnosti týkající se plateb zákazníků platebními kartami v horské chatě Kleť. Monika Jandová, která za společnost MONEKON s. r. o. jednala, podávala v průběhu místního šetření vysvětlení, zejména ke způsobu účtování plateb zákazníků za zboží a služby.

Námitce stěžovatele nelze přisvědčit. Jak správně uvedl krajský soud, vyjádření Moniky Jandové nelze považovat za výpověď svědka (ani osoby přezvědné), nelze tudíž správci daně vytýkat nezákonně získaný důkaz výslechem svědka. Jak vyplývá z protokolu o místním šetření, podaná vysvětlení se týkala výhradně skutečností zjištěných z účetních dokladů, jednalo se pouze o jejich dovysvětlení, nebyly tím sdělovány skutečnosti nové.

Stěžovateli nelze dát za pravdu ani v tom, že byl opomenut s vyrozuměním o místním šetření a umožněním účasti na něm. Také jím poukazovaná judikatura se na posuzovanou věc nevztahuje. Všechny tři rozsudky kasačního soudu, jichž se stěžovatel dovolal, se týkají okolností provádění výslechu svědka, znalce, popř. osoby přezvědné. Soud dospěl k závěru, že provádí-li správce daně výslech takové osoby, ať již při ústním jednání či místním šetření, má daňový subjekt právo být výslechu přítomen a sám také pokládat otázky. Jak ale výše uvedeno, o důkaz výslechem se v daném případě nejednalo, citované odkazy jsou proto nepřípadné. Pro stěžovatele kladný závěr nelze dovodit ani aplikací závěrů kasačního soudu vyjádřených v rozsudku prvního senátu Nejvyššího správního soudu (čj. 1 Afs 29/2009 - 91 z 23. 4. 2009). V něm soud vyslovil, že daňový subjekt má právo účastnit se místního šetření, *„jehož cílem je získat důkaz vedoucí ke stanovení daňové povinnosti“*. Tak tomu ovšem v posuzovaném případě nebylo. Skutečnosti zjištěné při místním šetření neměly sloužit přímo k získání důkazů vedoucích ke stanovení daňové povinnosti stěžovatele; správce daně pouze prováděl jeden ze způsobů ověření svého závěru o nevěrohodnosti výpovědi svědka M., k němuž dospěl po

předchozím dokazování. Přítomnost daňového subjektu nemohla také nikterak poznatky získané při místním šetření zvrátit, nemohla tedy vést k jinému meritornímu rozhodnutí. Smyslem toho, aby se daňový subjekt mohl účastnit ústních jednání a místních šetření, při nichž jsou získávány a prováděny důkazy, je dodržování zásady rovnosti zbraní, projevující se právě v možnosti seznámit se s veškerými důkazy přímo, nikoliv teprve v určitém shrnutí správce daně apod., a případně tyto důkazy včas vyvrátit, případně je učinit nevěrohodnými. V daném případě však nešlo o získávání důkazů, ale o ověřování věrohodnosti důkazu již získaného a provedeného.

Kasační soud stěžovateli nepřisvědčil ani v tom, že se krajský soud dopustil v řízení vady, která mohla mít vliv na rozhodnutí o věci samé, protože neprovedl znova dokazování výslechem svědků, a že se nezabýval dostatečně tím, jak správci daně hodnotili důkazy. Krajský soud se velmi podrobně zabýval problematikou dokazování, vyložil, k jakým skutečnostem byli svědci vyslechnuti a co z jejich výpovědí vyplynulo. Dospěl k závěru, že správci daně z takto zjištěných skutečností dovodili správný skutkový závěr. Soud rovněž velmi pečlivě vysvětlil, proč některým svědkům nebylo možno uvěřit: výpověď V. M. byla v rozporu s výpověďmi jiných hostů a její nepravdivost potvrdil i výsledek místního šetření; nevěrohodnost výpovědí zaměstnankyň stěžovatele vyplynula jak z jejich rozporů s výpověďmi hostů, tak také z rozporů mezi nimi navzájem a dále i z rozporu s listinnými důkazy (výpisy z účtu). Krajský soud tedy dostatečně vysvětlil, jaké okolnosti jej vedly k závěru o nevěrohodnosti výpovědí, jimiž měly být dle stěžovatele prokázány skutečnosti jím tvrzené. Uvedenými důkazy tedy nebyla stěžovatelova tvrzení prokázána. Krajský soud proto dospěl ke správnému závěru, že nebylo nutno zopakovat dokazování; takový postup by naopak byl v rozporu se zásadou rychlosti a hospodárnosti soudního řízení. Kasační soud nadto považuje za vhodné poznamenat, že se naopak *„tendenční a účelová“* jeví tato stěžovatelova námitka, dovozuje-li se jí nevěrohodnost svědků jen proto, že *„připustili konzumaci alkoholu“* v nočním podniku; výslechy byly vedeny mimo jiné pro zjištění způsobu plateb za konzumaci alkoholu, který tedy byl samotným předmětem šetření. Oslabení vnímání či paměti svědků je pouhá spekulace stěžovatele. Stav opilosti byl v rámci dokazování připuštěn pouze ojediněle, navíc na přímý dotaz zástupce stěžovatele, aniž svědek namítl ztrátu paměti apod. Svědecké výpovědi hostů se naopak soudu (stejně jako soudu krajskému i správcům daně) jeví konzistentní s dostatečnou důkazní silou.

Z uvedeného vyplývá, že námitky stěžovatele nebyly důvodné. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné jiné vady, k nimž by soud musel přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s ustanovením § 60 s. ř. s. Stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch, žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů příslušelo, náklady řízení nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně 20. března 2012

JUDr. Michal Mazanec
předseda senátu