



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Heleny Nutilové a soudců JUDr. Marie Trnkové a Mgr. et Mgr. Bc. Petra Jíříka v právní věci

žalobce: **R.Š.**
bytem X
zastoupeného Mgr. Daniele Kuklou, advokátem
se sídlem Kostelní 1284/12, 370 04 České Budějovice

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 11. 2019 č. j. 36859/19/5200-10422-706955
a ze dne 19. 11. 2019 č. j. 36861/19/5200-10422-706955,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá.**
- II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení **nepřiznává.**

Odůvodnění:

1. Včas podanou žalobou se žalobce domáhá zrušení shora uvedených rozhodnutí, jímž žalovaný rozhodnutím ze dne 19. 11. 2019 č. j. 36859/19/5200-10422-706955 změnil rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj ze dne 28. 3. 2018 č. j. 650270/18/2203 – 50522-307288 tak, že za předmětné zdaňovací období roku 2014 podle pomůcek doměřil daň ve výši 51 990 Kč a současně bylo z doměřené daně stanoveno penále ve výši 10 398 Kč a dále zrušeno rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 11. 2019 č. j. X, jímž bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj ze dne 28. 3. 2018 č. j. X tak, že žalobci byla za zdaňovací období roku 2015 podle pomůcek doměřena daň ve výši 141 585 Kč a stanoveno penále z doměřené daně ve výši 28 317 Kč.
2. Žalobce nesouhlasí s vyloučením nákladů na dopravu za rok 2014 ve výši 320 491,60 Kč a s vyloučením nákladů za dopravu v roce 2015 ve výši 943 960 Kč, neboť správce daně nesprávně zpochybnil daňové doklady od dodavatele P.B., přestože žalobce předložil finančním orgánům dostatek důkazů k unesení svého důkazního břemene, když tyto důkazy byly opomenuty a nebyly řádně posouzeny.
3. Svědecká výpověď P.B., který pro žalobce prováděl autodopravu, dle žalobce nemůže obstát při srovnání s dalšími důkazy, přestože svědek uvedl, že žalobce osobně nezná. Žalobce rovněž uváděl, že svědka B. osobně nezná, neboť jednal s J.Š., o kterém si myslel, že je zaměstnancem nebo řidičem svědka. Žalobce považuje zjištění správce daně o provozu nákladních automobilů za nedostatečná, jestliže z výpovědi svědka B. vyplynulo, že v roce 2014 provozoval pouze automobil značky MAN a jako řidič pro něho jezdil J.Š., který jezdil pouze pro společnost BENTOS s. r. o. Z výpovědi svědka B. dále vyplynulo, že v roce 2015 provozoval vozidla značek MAN a IVECO, kdy s vozidlem MAN jezdil J. Š., a to pouze pro společnost BENTOS s. r. o. S vozidlem IVECO jezdil však pouze P.B., a to jen pro ČSAD Jihotrans a.s.
4. Žalovaný vycházel ze zjištění policejního orgánu, že při srovnání smluv o přepravě mezi P.B. a společností BENTOS s. r. o. a záznamy z STK byl u vozidla značky MAN převyššen počet ujetých kilometrů v roce 2014 o 8.999,5 km a v roce 2015 o 9.202,1 km. Podle žalobce ovšem nelze z těchto záznamů o počtu kilometrů vycházet, neboť pokud tento rozpor nelze vysvětlit v rámci dokazování, musí být tento důkaz hodnocen jako nevěrohodný. Pokud vozidlo na základě smluv o přepravě se společností BENTOS s. r. o. mělo za jeden rok ujet určitý počet kilometrů, je vysoce pravděpodobné, že do těchto ujetých kilometrů spadalo také plnění jiných smluv o přepravě, které však P.B. ve svém účetnictví nevykázal. Podle žalobce nelze dovozovat žádné skutečnosti z obecných záznamů o počtu najetých kilometrů vozidel značky MAN a IVECO. Konkrétní poznatky by vyplynuly pouze ze záznamů o provozu těchto vozidel. Dále žalobce poukázal na to, že se nákladní doprava při jedné cestě využívá k přepravám na základě několika smluv o přepravě, a to z důvodu maximálního využívání nákladních automobilů. Proto nelze konstatovat, že jedna cesta nákladního automobilu se týká pouze jedné smlouvy o přepravě.
5. K vyjádření J.Š., který byl řidičem P.B., žalobce v žalobě uvádí, že se správcem daně jeho svědeckou výpověď získat nepodařilo. Žalovaný čerpal z vyjádření J.Š., které podal k policejnímu orgánu, ovšem toto vyjádření je neurčité, neboť si jmenovaný většinu věcí nepamatuje z důvodu špatného zdravotního stavu. Jestliže si J. Š. některé skutečnosti nepamatuje, nelze z toho vyvozovat závěr, že se to nestalo. Vyjádření tohoto svědka není Shodu s prvopisem potvrzuje Z. S.

použitelné, jestliže si nevzpomíná na osobu žalobce a ve svém čestném prohlášení uváděl zcela jiné skutečnosti.

6. Ke svědecké výpovědi V.Š., který je jednatelem společnosti SENTR s. r. o., která pro P.B. zpracovala účetnictví, žalobce uvedl, že žalovaný nesprávně nepřikládá význam vyjádření V.Š. ohledně daňových dokladů vytištěných v účetním programu Pohoda, neboť tento svědek potvrdil, že faktury č. X, které žalobce obdržel od P.B. a které předložil správci daně, byly vytištěny s licenčním číslem X, využívaným výhradně společností SENTR s. r. o. Z toho tedy vyplývá, že účetnictví P.B. může vykazovat závažné nedostatky, za které ovšem nemůže žalobce nést odpovědnost. Proto je třeba hodnotit výpověď P.B. jako nevěrohodnou. Pokud tedy kdokoli vystavil shora uvedené faktury žalobci, následně je v tomto účetním programu vymazal a znovu tyto faktury pod stejnými čísly společnosti BENTOS vystavil, mohl to být pouze V.Š., P.B. nebo J.Š., avšak nikoli žalobce nebo někdo jiný. Žalobce nemohl ovlivnit, jakým způsobem P.B. nakládal s fakturami poté, co je předal žalobci. Žalobce proto dovozuje, že všechny faktury původně vystavené jemu, mohl následně někdo zrušit a vystavit například na společnost BENTOS s. r. o.
7. Žalobce dále poukázal na použitá razítka na fakturách P.B. a předložil za tím účelem znalecký posudek č. X vypracovaný znalkyní L.K., ze kterého vyplývá, že s vyšší mírou pravděpodobnosti podepsala tatáž osoba, jak faktury č. X a č. X vystavené ve společnosti SENTR, tak i srovnávací příjmové doklady, které jsou přílohou znaleckého posudku a dále daňové doklady č. X a č. X. Aby bylo zřejmé, že žalobce předmětné doklady nevypsal vlastní rukou, předložil znalecký posudek, ze kterého vyplývá, že s vyšší mírou pravděpodobnosti žalobce nenapsal a nepodepsal srovnávací příjmové pokladní doklady, které jsou přílohou znaleckého posudku a dále daňové doklady č. 2015/0021 a č. 2015/0023. Dále žalobce v žalobě uvádí, že P.B. uvedl, že měl jen jedno razítko, a toto bylo u účetní společnosti SENTR s. r. o. V. Š. uvedl, že razítko mohl mít k dispozici, J.Š. uvedl, že jedno razítko bylo i v autě. Z toho je zřejmé, že P.B. používal více razítek a za tím účelem žalobce předkládá fakturu č. X vystavenou M.Š., kde je připojen podpis P.B., který prováděl přepravu. Z toho pak vyplývá, že tvrzení P.B. jsou rozporná a nelze je označit za věrohodná.
8. Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby. Ve vyjádření k žalobě uvedl, že vycházel ze svědecké výpovědi P.B., dodavatele rozporovaných služeb za dopravu a ze svědecké výpovědi jeho účetního V.Š.. Svědek B. uvedl, že žalobce nezná a jeho firma pro žalobce nikdy nejezdila. Podle žalovaného výpověď tohoto svědka v kontextu se závěry policie vyvrací tvrzení žalobce ohledně výdajů za dopravu.
9. Ze spisového materiálu vyplývá, že J.Š. byl řidičem u P.B. v předmětném zdaňovacím období, kdy správci daně se nepodařilo J.Š. k podání svědecké výpovědi předvolat. Následně bylo zjištěno, že tento svědek není schopen svědecké výpovědi z důvodu zdravotního stavu, neboť podstoupil operaci gama nožem.
10. Orgánům Policie ČR J.Š. do protokolu uvedl, že s ohledem na svůj zdravotní stav si úplně všechno nepamatuje. Jeho výpověď byla zmatečná, pouze potvrdil, že v předmětné době jezdil pro P.B., a proto učinil žalovaný závěr, že ani čestné prohlášení nelze osvědčit jako důkaz prokazující, že doprava automobilem P.B. se uskutečnila. Dále žalovaný poukázal na zprávu o daňové kontrole, ze které vyplývá, že v roce 2014 bylo v rámci ekonomické Shodu s prvopisem potvrzuje Z. S.

činnosti P.B. provozováno pouze vozidlo MAN, které řídil J.Š., přičemž uskutečněná doprava byla poskytována jen jedinému odběrateli odlišnému od žalobce, a to společnosti BENTOS s. r. o. V roce 2015 provozoval P.B. vedle vozidla MAN také vozidlo IVECO. S vozidlem MAN jezdil pouze Josef Šťastný, a to pouze pro společnost BENTOS s. r. o., s vozidlem IVECO jezdil sám P.B., a to pouze pro společnost ČSAD Jihotrans a.s. Dále žalovaný ve vyjádření poukázal na rozsudek Okresního soudu v Českých Budějovicích č. j. 31 T 149/2016-438, kterým byl uznán vinným obžalovaný M.Š. z krácení daní za období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2014, kdy jedním z jeho údajných dodavatelů byl i dopravce P.B.. K tomu žalovaný uvedl, že se jednalo o faktury údajně vystavené P.B. v roce 2013, nikoli v posuzovaném období roku 2014 a 2015. Soud při rozhodování v uvedené trestní věci vycházel z daňového i trestního spisu osoby odlišné od žalobce, a to M.Š., kdy předmětné faktury P.B. vydané v roce 2013 byly taktéž shledány fiktivními. P.B. však nebyl vyšetřován a nebyl ani shledán vinným. Žalobce se tak snaží znevěrohodnit P.B. tím, že uvedl, že M.Š. nezná, a přitom SPZ jeho značka i s jeho podpisem se nachází na dodacím listu M.Š. z roku 2016. Žalovaný k tomu uvedl, že zde dochází k časovému posunu mezi roky 2013 a 2016, kdy P.B. není uveden jako odběratel služby, ale pouze jako dopravce. Z uvedeného nelze dovozovat nevěrohodnost P.B. jako svědka, popřípadě jiné skutečnosti, které by měly na případ žalobce vliv. Skutečnosti uvedené v citovaném rozsudku tedy neprokazují faktickou realizaci předmětných služeb P.B. pro žalobce v roce 2014 a 2015. Proto žalovaný dospěl k závěru, že žalobce faktickou realizaci dopravy, jejímž dodavatelem měl být dle předložených faktur P.B., neprokázal.

11. Rovněž svědecká výpověď V.Š., jednatele společnosti SENTR, která vedla daňovou evidenci P.B., neprokázala, že tato společnost vystavila předmětné faktury na žalobce. Pod evidenčními čísly faktur jsou v daňové evidenci P.B. evidovány zcela jiné faktury s jiným odběratelem, než je žalobce. Při místním šetření v sídle společnosti SENTR, bylo zjištěno, že se jednalo o faktury, které byly vystavovány na firmu BENTOS s. r. o. a čísla faktur, které má žalobce uvedené na sporných fakturách, nepatří žalobci, nýbrž právě uvedené společnosti. Nesprávně je žalobcem namítáno, že správce daně nevzal v úvahu grafologické rozbory, neboť se jimi zabýval již ve zprávách o daňové kontrole. Tyto posudky pouze zkoumají písmo na předložených dokladech, tedy to, že je nepsal žalobce, což není důkaz toho, že se uskutečnila doprava na dokladech uvedená. Pokud se jedná o použití razítek, k tomu bylo uvedeno, že jsou předmětné sporné faktury opatřeny razítkem dopravce, což není důkazem faktické realizace přepravy. Z uvedeného nelze dovozovat skutečnosti, které by měly na daný případ vliv.
12. Předložené důkazní prostředky nemohly být osvědčeny jako důkazy podporující tvrzení žalobce. Výpověď J.Š. na policii byla zmatečná a neprůkazná, svědeckou výpověď se v rámci daňového řízení s ohledem na jeho zdravotní stav zajistit nepodařilo. Rovněž ze svědecké výpovědi V.Š., jednatele společnosti SENTR nebylo potvrzeno, že sporné faktury byly vystaveny na žalobce. Uskutečnění jízd pro žalobce nepotvrdil ani P.B., kdy grafologické posudky neprokázaly, kým byly faktury vystaveny.
13. Dále bylo žalovaným poznamenáno, že povinností autodopravce je vést záznamy o provozu vozidel. Autodopravci kopie těchto dokladů poskytují svým klientům, neboť podle nich se dá potvrdit dodání přepravovaného zboží a dle ujetých kilometrů pak probíhá fakturace. Tyto záznamy jsou přílohou faktury, kterou autodopravce fakturuje svému klientovi. Žalobce však ke sporným fakturám nepředložil ani jediný záznam o Shodu s prvopisem potvrzuje Z. S.

přepравě. Důkazní břemeno stran tvrzení o realizaci autodopravy P.B. dle sporných faktur tíží žalobce, který je v tomto případě neunesl. Tedy neprokázal, že se jedná o výdaje ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

14. Žalobce zaslal soudu dne 11. 6. 2020 rozsudek Okresního soudu v Českém Krumlově ze dne 28. 5. 2020 č. j. 4 T 11/2020-1759, na základě kterého byl zproštěn obžaloby pro přečin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1 trestního zákoníku, neboť nebylo prokázáno, že se stal skutek, pro nějž byl žalobce stíhán, když mu bylo kladeno za vinu, že v přiznání k dani z příjmů fyzických osob za roky 2014 a 2015 neoprávněně snížil základ daně a zkrátil tak daň z příjmů fyzických osob, neboť neoprávněně v daňovém přiznání zahrnul do daňově uznatelných nákladů výdaje vynaložené na přepravu průmyslových obalů dodavatelem Autodoprava OSVČ P.B. na základě fiktivních faktur.
15. Žalobce v doplnění žaloby ze dne 11. 6. 2020 poukázal zejména na odůvodnění rozsudku, a to zejména na čestné prohlášení svědka Š., ve kterém potvrdil, že pro žalobce na základě telefonických objednávek zajišťoval přepravu. Dále poukázal na 3 daňové doklady vyhotovené pod čísly X, u kterých soud dospěl k závěru, že byly vystaveny jak na žalobce, tak i na společnost BENTOS s. r. o. Dle výpovědi svědka Š. a tyto tři faktury disponují licenčním číslem účetní společnosti SENTER a mohly tak vzniknout jediným způsobem, a to na základě informací a dokladů doložených svědky B. nebo Š., nikoli na základě pokynu žalobce. Žalobce odkázal na znalecké posudky z grafologie, které podporují jeho tvrzení, že některé sporné daňové doklady byly vyhotoveny jednou osobou, kterou však nebyl žalobce. K rozporu ohledně počtu ujetých kilometrů bylo v rozsudku uvedeno, že z protokolu o technické prohlídce vozidel MAN a IVECO, které používal P.B. pro přepravu, a z faktur vystavených pro společnost BENTOS s. r. o. a ČSAD Jihotrans vyplynulo, že ujeté kilometry jsou dle stavu tachometrů v roce 2014 a 2015 nižší, než je počet kilometrů vyfakturovaný těmito dvěma odběrateli.
16. Žalovaný reagoval na doplnění žaloby i repliku žalobce, přičemž setrval na svých závěrech uvedených v napadeném rozhodnutí. Poukázal na to, že daňové a trestní řízení jsou na sobě dvě nezávislá řízení, která probíhají zcela samostatně, jsou ovládána jinými principy a zásadami s tím, že v daňovém řízení důkazní břemeno i břemeno tvrzení nese daňový subjekt, nikoli správce daně a žalobce toto důkazní břemeno neunesl. V trestní věci nesly důkazní břemeno orgány činné v trestním řízení a to jimi uneseno nebylo. Správce daně ověřoval, zda náklady na dopravu, jež žalobce prokázal, mohly postačovat k realizaci jeho podnikatelské činnosti, z níž žalobci plynuly zdaněné příjmy. Na sporných dokladech o realizaci autodopravy P.B. nebyla uvedena data přepravy, trasa, vzdálenosti a ani objem poskytnutých služeb. Proto lze dospět k závěru, že vyloučené výdaje na dopravu není nutno považovat za výdaje esenciální, protože žalobce neprokázal jejich faktickou realizaci a správce daně ve výdajích ponechal výdaje potřebné na dopravu palet, jež žalobce prokázal. Dále žalovaný odkázal na to, že žalobní námitky žalobcem uvedené v doplnění žaloby v původní žalobě obsaženy nebyly. Jedná se o novou argumentaci, která nebyla uplatněna ve lhůtě dvou měsíců od doručení žalobou napadeného rozhodnutí. Bylo připomenuto, že P.B. ve svědecké výpovědi uvedl, že žalobce nezná a jeho firma pro žalobce nikdy nejezdila. Svědecká výpověď J.Š. se nekonala z objektivních důvodů, protože správci daně bylo předloženo potvrzení o trvání dočasné pracovní neschopnosti jmenovaného, ve které lékař uvedl, že stav svědka je vážný a není schopen úředního Shodu s prvopisem potvrzuje Z. S.

jednání. Svědecká výpověď V.Š., jednatele společnosti SENTR s. r. o., která vede daňovou evidenci dopravci P.B., neprokázala, že tato společnost vystavila předmětné faktury na žalobce. Pod evidenčními čísly těchto faktur jsou v daňové evidenci P.B. evidovány zcela jiné faktury s jiným odběratelem, než je žalobce. Ke znaleckým posudkům žalovaný opětovně uvedl, že se hodnocením předložených grafologických rozborů zabýval již ve zprávě o daňové kontrole. Skutečnost, že sporné faktury za dopravu s největší pravděpodobností nepsal žalobce a s největší pravděpodobností je psala jedna a tatáž osoba, není důkazem toho, že se uskutečnila doprava na dokladech uvedená. Rovněž skutečnost, že sporné faktury jsou opatřeny razítkem dopravce, není důkazem faktické realizace přepravy. Břemeno důkazní o realizaci autodopravy P.B. dle sporných faktur tížilo žalobce, který je v tomto případě neunesl. Neprokal, že se jedná o výdaje, které byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení příjmů žalobce ve smyslu § 24 zákona o daních z příjmů.

17. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích daných žalobními body a dospěl k závěru, že není důvodná.
18. Jádrem sporu je, zda žalobce splnil podmínky pro odečtení výdajů na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů od základu daně podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.
19. Podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů lze za výdaj snižující základ daně uznat takový výdaj, který poplatník (1) skutečně vynaložil (2) v souvislosti s dosažením, zajištěním a udržení zdanitelných příjmů (3) v daném zdaňovacím období a (4) o němž tak stanoví zákon. Ne každý výdaj tedy může obstát jako daňově uznatelný. (viz rozsudek NSS ze dne 28. 12. 2011 č. j. 8 Afs 43/2011-121). Daňový subjekt je proto povinen prokázat nejen věcnou souvislost výdaje s dosažením, zajištěním a udržením zdanitelných příjmů, ale také to, že jím deklarovaná plnění mu byla skutečně dodána, a to v tvrzeném čase a rozsahu (viz rozsudek NSS ze dne 30. 10. 2013 č. j. 8 Afs 2/2013-40 a ze dne 13. 4. 2017 č. j. 10 Afs 310/2016-35).
20. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování, nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Daňové řízení je tak postaveno na zásadě, že daňový subjekt má povinnost daň přiznat, tedy nese břemeno tvrzení a povinnost svá tvrzení doložit, tedy nese břemeno důkazní (srov. rozsudek NSS č. j. 1 Afs 39/2010-124 ze dne 8. 7. 2010). Z hlediska daňového subjektu tak nelze prokazovat něco, co je zcela mimo jeho důkazní sféru (viz rozsudek NSS ze dne 10. 1. 2008 č. j. 9 Afs 67/2007-147).
21. Podle ustálené a obsáhlé judikatury Nejvyššího správního soudu daňový subjekt svá tvrzení prokazuje zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy. Daňový subjekt unese důkazní břemeno, pokud předloží správci daně účetnictví, které splňuje požadavky stanovené zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví v rozhodném období, ledaže správce daně prokáže, že ve vztahu k těmto tvrzením jsou předložené doklady nevěrohodné, neúplné, neprůkazné nebo nesprávné. Správce daně není povinen prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, má však povinnost prokázat, že o souladu účetnictví se skutečností existují vážné a důvodné pochyby. Správce daně je tak povinen označit konkrétní skutečnosti, kvůli nimž hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné,

Shodu s prvopisem potvrzuje Z. S.

neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen tak může unést své důkazní břemeno (viz rozsudek NSS č. j. 2 Afs 24/2007-119 a č. j. 5 Afs 24/2010-117).

22. Pokud správce daně prokáže uvedené skutečnosti, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popřípadě korigovat své tvrzení. Daňový subjekt tedy bude prokazovat tyto skutečnosti zpravidla jinými důkazními prostředky, které de facto nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné účetnictví. Daňový subjekt musí vynaložené výdaje prokázat jednoznačným transparentním způsobem, tedy uvést a dokázat veškeré skutečnosti týkající se předmětného výdaje, které budou v souladu s ostatními zjištěnými údaji a budou vytvářet přehledný a důvěryhodný obraz o celé transakci.
23. Žalobce v daném případě splnil svou důkazní povinnost předložením účetních dokladů, zejména předložením sporných faktur. Předložené daňové doklady nicméně trpěly řadou nesrovnalostí, jestliže na fakturách, které byly hrazeny v hotovosti, je jako dodavatel uveden P.B. a není v nich uvedeno datum přepravy ani trasa, odkud kam bylo zboží přepravováno, vzdálenosti a ani objem poskytnutých služeb. Z těchto daňových dokladů tedy není zřejmé, kdy, odkud a kam bylo údajným dopravcem P.B. zboží dopravováno. Z těchto důvodů proto správně správce daně dospěl k závěru, že jsou pochybnosti ohledně tvrzení žalobce o realizaci dopravy. Ze správního spisu vyplývá, že správce daně žalobce s těmito pochybnostmi seznámil a vyzval ho jednak k prokázání nákupu palet a zejména k prokázání nákladů na dopravu, tedy zda se jedná o výdaje dle § 24 zákona o daních z příjmů. Žalobci tak byl dán prostor k osvědčení výdajů jiným způsobem, nežli účetním dokladem. V rámci daňového řízení byl pak P.B., který jako svědek uvedl, že žalobce nezná a pro žalobce žádnou autodopravu neposkytoval. Svědek P.B. vyloučil, že by řidič J.Š. mohl žalobci poskytovat autodopravu bez toho, aby o tom věděl.
24. Správce daně předvolal svědka J.Š., řidiče, který měl dle žalobce zboží vozit, ovšem ten nebyl svědecké výpovědi schopen s ohledem na špatný zdravotní stav (viz potvrzení o pracovní neschopnosti). Jeho ošetřující lékař uvedl, že svědek není schopen po operaci gama nožem úředního jednání, neboť je psychicky mimo realitu.
25. Svědek J.Š. byl vyslechnut orgány policie v rámci trestního řízení, přičemž do protokolu uvedl, že je schopen výslechu, ovšem s ohledem na svůj zdravotní stav si úplně všechno nepamatuje. Potvrdil, že jako řidič jezdil pro autodopravce P.B., matně si vzpomněl i na účetní firmu.
26. V rámci daňové kontroly předložil žalobce čestné prohlášení, ve kterém svědek J.Š. prohlašuje, že pro žalobce zajišťoval přepravu obalového materiálu mezi sklady Písek a Příbram. Uvedl, že je možné, že jezdil mezi sklady v Písku a Příbrami, žádné faktury nevystavoval a předmětné faktury nikdy neviděl, ani si nepamatoval, že by přebíral nějaké peníze.
27. Ze spisového materiálu vyplývá, že v roce 2014 v rámci živnostenské činnosti P.B. provozoval vozidlo MAN, které řídil J.Š., přičemž uskutečněná doprava byla poskytována pouze společnosti BENTOS s. r. o., nikoli žalobci. V roce 2015 provozoval P.B. vedle

Shodu s prvopisem potvrzuje Z. S.

vozidla MAN také vozidlo IVECO, když s vozidlem IVECO jezdil sám P.B., a to pro společnost ČSAD Jihotrans.

28. V rámci daňové kontroly byl rovněž vyslechnut jako svědek V.Š., jednatel firmy SENTR, která vedla autodopravci P.B. daňovou evidenci. V rámci místního šetření bylo zjištěno, že tato společnost nevystavovala předmětné faktury, kdy pod evidenčními čísly sporných faktur jsou v daňové evidenci P.B. evidovány zcela jiné faktury s jiným odběratelem, než je žalobce. V rámci místního šetření v sídle společnosti SENTR byl správci daně předložen soupis vystavených faktur P.B. za roky 2014 a 2015, z něhož vyplývá, že se jednalo pouze o faktury vystavované pouze na firmu BENTOS s. r. o. a čísla faktur, které má žalobce uvedené na sporných fakturách pak nepatří žalobci, nýbrž společnosti BENTOS s. r. o.
29. Žalobce předložil grafologické rozbory, ze kterých vyplývá, že soudní znalec srovnával předložené materiály, tedy předmětné sporné faktury za dopravu a k nim náležející pokladní doklady a dospěl k závěru, že sporné faktury za dopravu s největší pravděpodobností nepsal žalobce a s největší pravděpodobností je psala jedna a tatáž osoba. V posudku byl učiněn závěr, že předložené daňové doklady nebyly napsány žalobcem. Na základě tohoto závěru není ovšem ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů prokázán, že autodoprava byla uskutečněna. Rovněž skutečnost, že jsou sporné faktury opatřeny razítkem dopravce, není důkazem realizace přepravy. Stejně tak svědecká výpověď V.Š., jednatele společnosti SENTR neprokázala, že tato společnost vystavila předmětné faktury na žalobce, jestliže pod evidenčními čísly těchto faktur jsou v daňové evidenci P.B. evidovány zcela jiné faktury, a to na odběratele společnost BENTOS s. r. o. Shora uvedenými důkazy žalobce nevyvrátil pochybnosti správce daně ohledně sporných plnění ani nepředložil jiné důkazy k prokázání, že autodoprava byla uvedenou společností provedena. Daňové orgány poukázaly na konkrétní pochybnosti v předkládaných daňových dokladech žalobce a velmi podrobně je ve zprávě o daňové kontrole i v napadeném rozhodnutí rozebraly.
30. V daném případě se tak žalobce ocitl v důkazní nouzi, přičemž nebyl v daňovém řízení veden k prokázání skutečností překračujících jeho důkazní břemeno. Byl vyzýván, aby předložil důkazní prostředky osvědčující výdajovou stránku obchodních případů, kterých byl údajně účasten dle svých tvrzení, a to ve vztahu ke konkrétnímu dodavateli, autodopravci P.B., který mu měl v letech 2014 až 2015 zajišťovat dopravu. Jedná se totiž o obchodní případ, kterého se daňový subjekt přímo zúčastnil. Je tak správný závěr správce daně, že žalobce neprokázal, že sporné plnění bylo skutečně poskytnuto P.B., jak na základě neúplných daňových dokladů tvrdil. Dle soudu žalobce nepředložil dostatek důkazů k unesení svého důkazního břemene. Z obsahu svědeckých výpovědí byl správně učiněn správcem daně závěr, že žalobce náklady na dopravu neprokázal.
31. Soud se neztotožnil se žalobcem v tvrzení, že obsah výpovědi svědka B. nemůže obstát ve srovnání s dalšími důkazy, neboť svědek jednoznačně uvedl, že žalobce osobně nezná a dopravu pro žalobce nezajišťoval. Tato skutečnost jinými důkazy vyvrácena nebyla. Skutečnost, že žalobce svědek nezná, by sice nevylučovala, že autodoprava byla provedena, nicméně za situace, kdy daňové doklady předložené žalobcem jsou neúplné a v rámci místního šetření u firmy SENTR s. r. o. bylo zjištěno, že pod uvedenými čísly faktur jsou pod těmito čísly v účetnictví B. vystaveny faktury společnosti BENTOS s. r. o., nikoli žalobci. Tvrzení žalobce, že faktury vystavené původně žalobci, mohl následně svědek V.Š. Shodu s prvopisem potvrzuje Z. S.

zrušit a vystavit je například na společnost BENTOS s. r. o. je pouhá spekulace ze strany žalobce. Toto tvrzení žádným důkazem nedoložil.

32. Zcela nepřipadný je důkaz předložený žalobcem, a to daňový doklad č. 103/2014 vystavený dne 17. 9. 2014 společnosti Kostelecké uzeniny s tím, že se v roce 2014 žalobce osobně neznal ani s předsedou představenstva ani s jediným akcionářem. Tento důkaz považuje soud za zcela nepřipadný, neboť tato faktura se netýká předmětné daňové kontroly.
33. Nedůvodná je i výhrada nedostatečného zjištění ujetých kilometrů dopravce P.B., který byl vyzván k předložení záznamu o provozu jeho nákladních automobilů, neboť žalobce stíhalo důkazní břemeno a měl povinnost prokázat, že mu byla P.B. autodoprava poskytnuta. Počet ujetých kilometrů je zcela nerozhodný. Autodoprava nemohla být P.B. poskytnuta, když bylo z výpovědi P.B. zjištěno, že v roce 2014 provozoval automobil značky MAN a jako řidič s ním jezdil J.Š., a to pouze pro společnost BENTOS. Z výpovědi P.B. bylo zjištěno, že v roce 2015 provozoval vozidla značky MAN i IVECO a s vozem MAN jezdil J.Š. a to pro společnost BENTOS a s vozidlem IVECO jezdil P.B. pro společnost ČSAD Jihotrans. Z uvedeného je zřejmé, že autodoprava nebyla pro žalobce poskytována.
34. K námitce ohledně ujetých kilometrů P.B. odkazuje soud na šetření Policie ČR, která na základě poskytnutých záznamů o provozu vozidla a smluv o přepravě se zabývala počtem kilometrů ujetých vozidlem MAN a zjistila, že toto vozidlo v předmětných obdobích nad rámec řádně vykázaných kilometrů žádné další kilometry ujet nemohlo. Vozidlo IVECO řídil pouze P.B., který uvedl, že žalobce nezná a autodopravu pro něj nezajišťoval.
35. Z usnesení Policie ČR vyplývá, že vozidlo MAN by muselo pro žalobce ujet dalších 21.360 kilometrů navíc, než je uvedeno v protokolu o technické prohlídce STK České Budějovice, což není reálné. Pokud jde o vozidlo IVECO, to by pro žalobce muselo ujet 62.930 kilometrů, což je rovněž nereálné. Tyto závěry a údaje tak vyvrací rovněž skutečnosti, které uvádí J.Š. ve svém prohlášení i žalobce.
36. K námitce ohledně shody razítek a písma na daňových dokladech soud uvádí, že je zcela nerozhodné, kým byly předmětné sporné faktury vystaveny a zda někdo měl k dispozici razítko či nikoli, neboť v daném případě bylo rozhodné, aby žalobce prokázal, že autodoprava byla poskytnuta, což však neprokázal. Jak bylo již uvedeno shora, skutečnost, že jsou předmětné sporné faktury opatřeny razítkem dopravce, neprokazuje realizaci autodopravy. Rovněž tvrzení, že žalobce faktury nepsal, je zcela irelevantní ohledně prokázání autodopravy. Správný je proto závěr žalovaného, že předložené důkazní prostředky nemohly být osvědčeny jako důkazy potvrzující tvrzení žalobce ohledně realizace autodopravy ze strany P.B.
37. Rovněž nepřipadný je odkaz žalobce na fakturu č. 4, vystavenou M.Š. společnosti Bohemia Timber na částku 36 300 Kč, na které je v kolonce SPZ uvedeno X a je připojen podpis P.B. který prováděl přepravu, neboť uvedená faktura nemůže být důkazem ohledně prokázání autodopravy žalobci. Faktura nesouvisí s daňovým řízením ohledně daně z příjmů žalobce za roky 2014 a 2015.

Shodu s prvopisem potvrzuje Z. S.

38. Soud poukazuje na to, že součástí daňových faktur ohledně autodopravy je záznam o provozu vozidel, který však ke sporným fakturám žalobce nepředložil. Což rovněž svědčí o tom, že se jízda neuskutečnila. Správce daně činil pokusy ohledně zajištění těchto záznamu o provozu vozidel, ovšem nepodařilo se mu je zajistit.
39. Krajskému soudu žalobce předložil rozsudek Okresního soudu v Českém Krumlově ze dne 28. 5. 2020 č. j. 4T 11/2020-1759, jímž byl žalobce zproštěn obžaloby pro trestný čin zkrácení daně, poplatků a podobné povinné platby dle § 240 odst. 1 trestního zákona, jež se dle obžaloby měl dopustit tím, že v přiznání k dani příjmů fyzických osob za rok 2014 a 2015 neoprávněně snížil základ daně, kdy v roce 2014 o částku 320 492 Kč a zkrátit tak daň z příjmů fyzických osob v rozsahu nejméně 48 060 Kč, když v daňovém přiznání neoprávněně zahrnul do daňově uznatelných nákladů výdaje vynaložené na přepravu průmyslových obalů dodavatelem Autodoprava P.B. na základě šesti fiktivních faktur, přestože se tato doprava neuskutečnila a v přiznání k dani příjmů fyzických osob za rok 2015 po uplatnění slev na dani vykázal daň ve výši 15 480 Kč ze základu daně ve výši 284 800 Kč, ačkoliv měl být základ daně ve skutečnosti nejméně 1 192 700 Kč a z toho měla být daňová povinnost po uplatnění slev na dani nejméně 154 065 Kč a tak neoprávněně snížil základ daně nejméně o částku 943 900 Kč a zkrátit tak daň z příjmů fyzických osob v rozsahu nejméně 141 585 Kč, když v daňovém přiznání neoprávněně zahrnul do daňově uznatelných nákladů výdaje vynaložené na přepravu průmyslových obalů dodavatelem – Autodoprava P.B., na základě celkem dvanácti fiktivních faktur na celkovou částku 943 960 Kč, byť se tato doprava neuskutečnila. Celkem tak měl zkrátit daň za obě zdaňovací období o částku 189 645 Kč a rovněž jako měsíční plátce DPH se záměrem dosáhnout snížení daňové povinnosti zahrnul do přiznání k dani z přidané hodnoty jako přijatá zdanitelná plnění OSVČ Autodoprava P.B., náklady na základě osmnácti fiktivních faktur, přestože fakticky autodoprava podle těchto faktur neproběhla. Tím měl zkrátit daň v celkové výši 455 188 Kč. Podle žalobce je v odůvodnění rozsudku konstatováno, že ve věci chybí ucelený řetězec usvědčujících důkazů, kdy soud měl k dispozici soubor důkazů, které svědčí v jeho prospěch, a to čestné prohlášení svědka Š., ve kterém potvrdil, že pro žalobce zajišťoval přepravu. Dále tři daňové doklady, u kterých dospěl soud k závěru, že byly vystaveny, jak na žalobce, tak na společnost BENTOS s.r.o. Znalecké posudky rovněž podporují tvrzení žalobce o tom, že některé sporné daňové pokladní doklady byly vyhotoveny jednou osobou, kterou však žalobce nebyl. Dále poukázal na výpovědi svědka B. Š. v rámci trestního řízení a dále na závěr soudu v citovaném rozsudku ohledně rozporů v počtu ujetých kilometrů.
40. Aby soud mohl žalobci přisvědčit, bylo by nutno zaujmout právní názor, že soud rozhodující ve správním soudnictví je ve všech případech vázán rozsudky vydanými v trestních řízeních. Tak tomu ovšem není. Podle § 52 s. ř. s. *„je soud vázán rozhodnutím soudů o tom, že byl spáchán trestný čin a kdo jejich spáchal, jakož i rozhodnutím soudu o osobním stavu. O jiných otázkách si soud učiní úsudek sám, je-li tu však rozhodnutí o nich, soud z něj vychází, popřípadě tam kde o nich náleží rozhodovat soudu, může uložit účastníku řízení, aby takové rozhodnutí vlastním návrhem vyvolal. [Ve shodě s judikatorně ustáleným výkladem obdobného § 135 o. s. ř. (srov. například Nejvyššího správního soudu z 12. 1. 2010 sp. zn. 32Cdo 421/2009) je nutno toto ustanovení chápat tak, že pro soud je závazný toliko výrok rozsudku, který již nabyl právní moci. Soud proto není vázán odůvodněním rozsudku, tedy zejména tím, a jak byly hodnoceny svědecké výpovědi a jiné důkazy v rámci řízení vedeného se žalobcem pro trestní čin zkrácení daně]. Soud považuje*

za vhodné upozornit rovněž na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 6. 2011 č. j. 8 Afs 4/2011-71, který vytyčuje rozdíly mezi předmětem daňového a trestního řízení, jakož i rozhodnými skutečnostmi, které je v tom kterém řízení třeba prokázat.

41. Soud zdůrazňuje, že trestní řízení a řízení daňové, respektive jeho výsledky nejsou vnitřně provázány a není mezi nimi vztah závislosti de jure ani de facto. Odlišný je předmět těchto řízení, tak zásady a způsoby jejich vedení, zejména při dokazování. Předmětem daňového řízení je nikoli zjišťování, zdali konkrétní osoba spáchala trestní čin, ale činnost směřující ke správnému a úplnému zjištění stanovení a splnění daňových povinností, zejména právo vyhledávat daňové subjekty, daně vyměřit, vybrat, vyúčtovat, vymáhat. V trestním řízení je to příslušný orgán státu, kdo je povinen prokázat, že obžalovaný spáchal trestný čin. Naproti tomu v daňovém řízení, je na daňovém subjektu, aby prokázal správnost svých tvrzení, tedy na něm leží důkazní břemeno ohledně splnění daňové povinnosti. Výsledek trestního řízení je proto ovlivněn nedostatkem shromážděných důkazů v neprospěch obžalovaného svědčících o jeho vině. Soud proto učinil závěr, že žalobcem předložený rozsudek, jímž byl zproštěn obžaloby, nemohl ovlivnit rozhodnutí krajského soudu. Není podstatné, jaké důkazy provedené v trestním řízení uvedl okresní soud v odůvodnění zprošťujícího rozsudku, závazný je toliko jeho výrok. Správce daně provedl vlastní dokazování, z něhož dospěl k určitým skutkovým zjištěním a jeho rozhodnutí nemohly zvrátit ani okolnosti popsané v odůvodnění tohoto rozsudku.
42. Soud opětovně připomíná, že daňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt má jednak povinnost daň přiznat (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Daňový subjekt tak dokazuje podle § 92 odst. 3 daňového řádu všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení. Musí tedy jím být prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo právě tak, jak je uvedeno v dokladech předloženým daňovým subjektem. Daňové řízení tak není založeno na zásadě vyšetřovací. Břemeno důkazní ve smyslu procesní odpovědnosti za prokázání tvrzených skutečností spočívá na žalobci Shodně například rozsudek ze dne 28. 6. 2018, č. j. 7 Afs 219/20017-27). Námitkami žalobce uvedenými až v replice ze dne 29. 5. 2020 se nemohl soud zabývat, neboť tyto námitky nebyly jím uplatněny ve lhůtě dvou měsíců od doručení žalobou napadených rozhodnutí. Jedná se o námitku ohledně svědecké výpovědi P.B. ze dne 28. 5. 2020 a ohledně toho, že obdržel poštou faktury č. 201416, č. 201426 a č. 201436, kdy se jednalo o kompletní daňové doklady, které nevykazovaly žádné nedostatky, a proto je žalobce zaúčtoval.
43. Z výše uvedených důvodů dospěl krajský soud k závěru, že žaloba je nedůvodná, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
44. O nákladech řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný, který měl ve věci úspěch, žádné náklady nad rámec běžné správní činnosti nevynaložil, proto krajský soud rozhodl, že se žalovanému náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Shodu s prvopisem potvrzuje Z. S.

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.

České Budějovice 3. listopadu 2020

Mgr. Helena Nutilová v. r.
samosoudkyně