



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Tomáše Kocourka, Ph.D., a soudců Mgr. Miroslava Makajeva a Mgr. Lenky Oulíkové ve věci

žalobce: J. S.,
bytem X,
zastoupen advokátem Mgr. Petrem Zíkou,
sídlem Masarykovo nám. 225, Benešov,

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 10. 2017, č. j. 043495/17/5200-10424-709923,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Vymezení věci a obsah podání účastníků

1. Žalobce se žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), domáhá zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí F. ú. p. S. k. (dále jen „s. d.“) ze dne 21. 2. 2017, č. j. 731247/17/2125-50523-202676, č. j. 731331/17/2125-50523-202676 a č. j. 731398/17/2125-50523-202676. Prvostupňovými rozhodnutími (dodatečnými platebními výměry) s. d. doměřil žalobci daň z příjmů fyzických osob (dále jen „DPFO“) za roky X, X a X, doměřil mu daňovou ztrátu za uvedená období a vyměřil penále.
2. Žalobce předně nesouhlasí s odmítnutím prohlášení svědků žalovaným z důvodu, že tato písemnost má pouze charakter tvrzení bez vypovídací hodnoty. Tento závěr považuje žalobce za přehnaně formalistický, nejedná se o pouhé tvrzení, ale o důkaz pravdivosti tvrzení žalobce.

3. Za nesprávný považuje žalobce závěr žalovaného, že výdaje za cestovné do P. byly uplatněny neoprávněně. Žalobce jezdil denně do P. za účelem n. s. m., neboť jsou tam levnější ceny než v okolí p. n. Současně v té době bylo l. období, které je příhodné pro provádění s. a v. p. Stejně tak nemůže akceptovat odmítnutí nákladů za cesty do Č. Skutečnost, že v předmětném období nedoložil příjmy z této n., nevylučuje, že je n. užívána k zajištění příjmů, a je proto nutné vydávat náklady na její ú. a o.
4. Dále žalobce namítá, že výdaje jím uplatněné byly neoprávněně sníženy o cestovní náklady dle knihy jízd. Na tomto závěru nemůže změnit nic ani jeho prohlášení zaznamenané v protokolu č. j. 3407990/16/2125-60563-202667, kde měl sám požádat o zohlednění cest v paušálu. Žalobce uvádí, že nebyl poučen o takové žádosti, není si vědom, že by o takové zohlednění požádal, nebyl na to upozorněn a jako laik nemá povědomost o institutu paušálních výdajů. Pokud protokol podepsal, nebyl seznámen s následky takové žádosti.
5. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvádí, že žalobcem předložená písemnost „prohlášení svědků“ má charakter tvrzení, které nic nedokazuje. Uvedená jména a k nim připojené podpisy bez jakýchkoliv dalších identifikačních údajů nemají žádnou vypovídací hodnotu za situace, kdy na dokumentu není žádný časový údaj nebo období, kterého se má listina týkat. Listina nepotvrzuje, že uplatněné výdaje na dopravu vozidlem (dle předložených knih jízd v letech X - X jde o každodenní jízdy do P. v období vždy od X do X daného roku) sloužily výlučně k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.
6. Žalovaný dále považuje za vysoce nepravděpodobné, že by žalobce podle knihy jízd jezdil v období od X do X každý den nakupovat do P., kde n. žádnou n., přičemž nelze pominout skutečnost, že v kontrolovaných letech měl i příjmy ze závislé činnosti podle § 6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném do 31. 12. 2017 (dále jen „ZDP“), od z. se sídlem v P. Nadto měl žalobce cesty vykonávat d., do které se vejde velké množství m. a d. p. Žalobce těžko mohl každý den nakupovat tolik m., aby kvůli tomu musel své cesty neustále opakovat. K výdajům za cesty do Č. žalovaný uvádí, že nebyly uznány, protože žalobce neunesl své důkazní břemeno, že tyto výdaje byly použity k dosažení, zajištění a udržení příjmů.
7. Žalovaný rovněž uvádí, že není povinen poučovat žalobce o hmotném právu nebo výkladu zákona, je povinen poučit žalobce pouze ohledně procesních skutečností. Žalovaný tedy nebyl žádným způsobem povinen poučovat žalobce ohledně žádosti o uplatnění paušálních výdajů, ani ohledně důsledků této žádosti. Žalobce sám protokol se žádostí podepsal a sám o uplatnění požádal, těžko si může nebýt těchto skutečností vědom. K tomu, že je laik, žalovaný konstatuje, že neznalost zákona neomlouvá.

Skutková zjištění vycházející z obsahu správního spisu

8. Dne 23. 10. 2015 byla u žalobce zahájena kontrola DPFO za zdaňovací období X, X a X. S. d. byla ověřena výše příjmů a výdajů uvedená žalobcem v daňových přiznáních k DPFO za kontrolovaná zdaňovací období, přičemž bylo mimo jiné zjištěno, že do výdajů snižujících základ daně započítal žalobce náklady na pracovní cesty. Podle předložené knihy jízd měl žalobce uskutečnit pracovní cesty mimo jiné i do P. a na Č., avšak v P. žádné n. n. a k n. na Č. nemá uzavřenou s. o p. a nevykazuje z této n. žádné příjmy. S. d. vznikly pochybnosti o výdajích za vykázané cesty, neboť nebylo prokázáno, za jakým účelem se cesty uskutečnily a jakých příjmů bylo na základě těchto cest dosaženo.

9. Dne 15. 7. 2016 do protokolu č. j. 3407990/16/2125-60563-202667 žalobce požádal o zohlednění cest v paušálu pro své soukromé vozidlo za X m. v každém roce v částce X Kč za rok a uvedl, že nějaké jízdy vykonal, ale účel jízd dle knihy jízd nemůže prokázat. S. d. proto zohlednil žalobci požadovaný paušální výdaj na dopravu ve výši X Kč v souladu s § 24 odst. 2 písm. zt) ZDP. Dne 4. 11. 2016 žalobce sdělil, že nesouhlasí s uplatněním cestovního paušálu.
10. Dne 21. 2. 2017 vydal s. d. dodatečné platební výměry označené v bodě 1 rozsudku, kterými doměřil žalobci DPFO za zdaňovací období X, X a X v celkové výši X Kč, dále mu doměřil daňovou ztrátu v celkové výši X Kč a vyměřil penále podle § 251 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, v celkové výši X Kč.
11. Proti rozhodnutím s. d. podal žalobce odvolání, ve kterém požadoval zohlednit původně uplatněné cestovní výdaje. K odvolání přiložil nedatovanou listinu, ve které je uvedeno, že „F. ú. ve V. chce na mě důkazy a svědky o tom, že jezdím za účelem s. a p. včetně ú. d. a b. ve Š. č. p. X, který vlastním a p. Děkuji za pochopení s pozdravem majitel S. J.“. Pod tímto textem se na listině nachází jména a příjmení pěti osob, vždy doplněná podpisem.
12. Dne 20. 4. 2017 vydal žalovaný napadené rozhodnutí, jímž odvolání žalobce zamítl a rozhodnutí s. d. potvrdil. V odůvodnění uvedl, že jestliže žalobce uplatňoval v kontrolovaných zdaňovacích obdobích jako daňově účinné výdaje i výdaje na dopravu dle § 24 odst. 2 písm. k) ZDP, musí být schopen prokázat, tj. mít k dispozici takové důkazní prostředky (např. evidenci jízd s údaji kromě data, cíle a ujetých kilometrů také účel jízdy), kterými by svá tvrzení jednoznačným a nezpochybnitelným způsobem doložil. Daňovou účinnost předmětných výdajů nelze osvědčit pouze na základě obecného tvrzení, že účelem pracovních cest byla „provozuschopnost zaregistrovaných b. a p.“, aniž by tato tvrzení byla podložena konkrétními důkazními prostředky. Žalobce sice předložil písemnost označenou jako prohlášení svědků, zřejmě n. b. d. ve Š., avšak tato písemnost má pouze charakter tvrzení a nemá žádnou vypovídací schopnost. Bez uvedení jakéhokoli konkrétního údaje (např. časový údaj, období) nemůže být předložená písemnost ověřitelná. Pouhé podpisy osob bez jakýchkoli identifikačních údajů pod textem, že daňový subjekt jezdí o. a u. d., nepotvrzují, že uplatněné výdaje na dopravu vozidlem (dle předložených knih jízd v letech X – X i každodenní jízdy do P. v období vždy od X do X daného roku) sloužily výlučně k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Na tomto místě žalovaný konstatuje, že je vysoce nepravděpodobné, že by žalobce podle knihy jízd jezdil v období od X do X každý den nakupovat do P., kde n. žádnou n., přičemž nelze pominout skutečnost, že v kontrolovaných letech měl i příjmy ze závislé činnosti podle § 6 ZDP od z. se sídlem v P.

Splnění procesních podmínek a rozsah soudního přezkumu

13. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, po vyčerpání řádných opravných prostředků, osobou k tomu oprávněnou a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud proto přistoupil k věcnému projednání žaloby. Při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí vycházel soud ze skutkového a právního stavu, který zde byl v době vydání napadeného rozhodnutí (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), přičemž napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných

žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.). O žalobě rozhodl soud bez jednání, neboť žalovaný vyslovil s takovým postupem souhlas a souhlas žalobce se presumuje, jelikož ani na výzvu soudu nesdělil, že by s rozhodnutím věci bez jednání nesouhlasil (§ 51 odst. 1 s. ř. s.). Vady, k nimž by byl povinen přihlídnout z moci úřední, soud neshledal.

Posouzení žaloby soudem

14. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.
15. Podle § 5 odst. 1 ZDP je základem daně částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, pokud dále u jednotlivých příjmů podle § 6 až 10 není stanoveno jinak.
16. Podle § 24 odst. 2 písm. zt) ZDP je výdajem (nákladem) podle odstavce 1 (tedy výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů – doplněno soudem) také paušální výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem (dále jen „paušální výdaj na dopravu“), pokud nebyl uplatněn výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem podle písmene k) tohoto odstavce, ve výši X Kč na jedno silniční motorové vozidlo za každý celý kalendářní měsíc zdaňovacího období nebo období, za které se podává daňové přiznání, ve kterém poplatník využíval příslušné silniční motorové vozidlo k dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů a současně toto silniční motorové vozidlo nepřenechal ani po část příslušného kalendářního měsíce k užívání jiné osobě. Za přenechání silničního motorového vozidla k užívání jiné osobě se nepovažuje uskutečnění pracovní cesty silničním motorovým vozidlem spolupracující osobou nebo zaměstnancem, který silniční motorové vozidlo nevyužívá i pro soukromé účely. Používá-li poplatník některé silniční motorové vozidlo, u něhož uplatňuje paušální výdaj na dopravu, pouze zčásti k dosažení, zajištění a udržení zdanitelného příjmu, lze na takové silniční motorové vozidlo uplatnit pouze část paušálního výdaje na dopravu stanoveného podle první věty ve výši 80 % této částky (dále jen „krácený paušální výdaj na dopravu“). Pokud poplatník u některého vozidla uplatní v souladu s předchozí větou krácený paušální výdaj na dopravu, potom pro účely tohoto zákona platí, že ostatní vozidla, u nichž poplatník v souladu s tímto ustanovením uplatní paušální výdaje na dopravu, užívá výlučně k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Pro účely tohoto zákona se má za to, že poplatník užívá silniční motorové vozidlo, u kterého uplatňuje paušální výdaj na dopravu, výlučně k dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů, pokud tak prohlásí, není-li prokázáno jinak. Paušální výdaj na dopravu možno uplatnit nejvýše za 3 vlastní silniční motorová vozidla zahrnutá nebo nezahrnutá do obchodního majetku nebo v nájmu za zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání. V průběhu zdaňovacího období nelze měnit způsob uplatnění paušálního výdaje na dopravu na způsob uplatnění výdajů podle písmene k) a naopak. V měsíci pořízení nebo vyřazení silničního motorového vozidla lze uplatnit poměrnou část paušálního výdaje na dopravu. Využívá-li k dosažení, zajištění a udržení příjmů silniční motorové vozidlo, které je ve společném jmění manželů nebo ve spoluvlastnictví, více poplatníků, mohou si v úhrnu uplatnit paušální výdaj na dopravu nejvýše 5 000 Kč. Paušální výdaj na dopravu nemohou uplatnit veřejně prospěšní poplatníci s výjimkou poplatníků, kteří jsou veřejnou vysokou školou, veřejnou výzkumnou institucí, poskytovatelem zdravotních služeb, který má oprávnění k poskytování zdravotních služeb podle zákona upravujícího zdravotní služby, obecně prospěšnou společností nebo ústavem.

17. Úvodem soud konstatuje, že z ustálené judikatury správních soudů (např. rozsudek NSS ze dne 29. 8. 2013, č. j. 7 Afs 80/2012-27, nebo rozsudek ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 40/2011-92) vyplývá, že v daňovém řízení dochází k „posouvání“ důkazního břemene. S. d. tíží důkazní břemeno ve vztahu k prokázání důvodnosti jeho pochyb. S. d. není povinen prokázat, že údaje uváděné daňovým subjektem jsou v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu těchto údajů se skutečností existují vážné a důvodné pochyby. Pokud s. d. unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení, popř. aby svá tvrzení korigoval.
18. Podstatou projednávané věci je spor mezi žalobcem a správními orgány o cestovní výdaje v I. období let X - X, o které si žalobce podle § 5 odst. 1 a § 24 odst. 2 písm. k) ZDP snížil základ DPFO za uvedená období. Žalobce v podané žalobě netvrdí, že by s. d. neměl žádný důvod k pochybnostem o uznatelnosti sporných cestovních výdajů. Stejně tak ze správního spisu vyplývá, že s. d. i žalovaný své pochybnosti jednoznačně uvedli a důvody pro tyto pochybnosti ob stojí (více viz níže). Soud tak konstatuje, že s. d. své důkazní břemeno unesl a bylo na žalobci, aby v souladu s § 92 odst. 3 daňového řádu prokázal oprávněnost jím deklarovaných výdajů.
19. Pokud jde o deklarované cesty v letním období let X - X do P., soud dospěl k závěru, že žalobce neprokázal, že by se jednalo o cesty určené k n. m. pro o. a ú. n. ve Š. a N. Soud souhlasí se žalobcem v tom, že letní období je k provádění v. p. na n. vhodné. Nepopírá ani argumentaci žalobce, že potřebné m. lze též sehnat ve velkoobchodech v P., ačkoliv z dokladů předložených žalobcem vyplývá, že žalobce sám řadu s. m. nakupoval ve V. Nicméně soud sdílí pochybnost žalovaného, že by žalobce nakupoval m. každý den po dobu t. m. Zároveň nelze přehlédnout, že žalobce byl v uvedeném období z. u z. se sídlem v P. Pochybnost žalovaného, zda žalobce v uvedeném období využíval své vozidlo opravdu k n. m. (a nikoli k cestám do z.), je tedy plně opodstatněná. Pochybnost vyvolává i to, že žalobce vykazoval jízdy pouze v období X - X, ačkoliv d. jistě potřebují ú. i mimo I. období. Žalobce na podporu svého tvrzení předložil prohlášení, podepsané p. o. (přestože to v prohlášení není uvedeno, lze se domnívat, že jde o n. b. v d. ve Š.). Soud však souhlasí se žalovaným, že toto prohlášení tvrzení žalobce nijak neprokazuje. V uvedeném prohlášení (viz bod 11 rozsudku) je pouze uvedeno, že žalobce jezdí do Š. za účelem o. a ú. d. Není z něj však nijak patrné, k jakému období se tato činnost žalobce má vztahovat, jak často žalobce do Š. jezdí a otázka n. m. v něm není zmíněna vůbec. Soud tak shrnuje, že žalobce neunesl své důkazní břemeno a neprokázal, že by v předmětném období denně svým vozidlem jezdil na n. m. p. ú. svých n. ve Š. a N.
20. Pokud jde o deklarované cesty do n. v Č., souhlasí soud se žalobcem v tom, že skutečnost, že v předmětném období nedoložil příjmy z této n., *a priori* nevylučuje, že je n. užívána k zajištění příjmů, a je proto nutné vydávat náklady na její ú. a o. (např. v případě rozsáhlejší r., během níž nelze n. užívat). Soud však musí ve shodě s žalovaným konstatovat, že ani ve vztahu k této n. žalobce své tvrzení nijak nedoložil a své důkazní břemeno dle § 92 odst. 3 daňového řádu neunesl. Soud zde znovu připomíná, že bylo na žalobci, aby oprávněnost odečtení tvrzených nákladů od základu daně dokázal, nikoliv na správních orgánech, aby dokázaly neoprávněnost provedeného odečtu. Nadto soud poznamenává, že žalobce v průběhu správního (ba ani soudního) řízení ani netvrdil, že by n. v Č. někdy k zajištění příjmů užíval a jeho argumentace tak byla pouze obecným tvrzením, které nemohlo svědčit o oprávněnosti provedeného odečtu.

21. Žalobce konečně namítá, že nebyl poučen o následcích žádosti o zohlednění cest paušálním výdajem dle § 24 odst. 2 písm. zt) ZDP. Ani této námitce soud nepřisvědčil. Předně soud konstatuje, že uplatnění paušální částky výdajů dle § 24 odst. 2 písm. zt) ZDP je ryze na vůli daňového subjektu a s. d. neměl žádnou povinnost poučovat jej o této možnosti, jakož i o dalších souvislostech s ní spojených. Navíc nelze přehlédnout, že žádosti o zohlednění cest paušálním výdajem předcházelo opakované upozornění s. d., že žalobce oprávněnost jím provedeného odečtu neprokázal. Tvrzení žalobce, že nevěděl o následcích takové žádosti, se proto jeví jako nevěrohodné. Nadto soud dodává, že zohlednění paušálních výdajů bylo žalobci ku prospěchu, jelikož vzhledem k tomu, že svá tvrzení o cestovních výdajích neprokázal, mu byla uznána alespoň paušální částka, přičemž bez této žádosti by mu odpochty nebyly uznány vůbec, a doměřená daň by tak byla ještě vyšší.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

22. S ohledem na shora uvedené závěry soud žalobu jako nedůvodnou zamítl (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
23. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch. Žalovanému, který byl naopak plně úspěšný, náklady přesahující rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 31. ledna 2020

Mgr. Tomáš Kocourek, Ph.D., v. r.
předseda senátu