



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Mariana Kokeše, Ph.D., a JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., ve věci

žalobce: J. R.
zastoupený daňovým poradcem TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s.
r. o.
sídlem Jiráskova 1284, 755 01 Vsetín

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 6. 2017, č. j. 29329/17/5200-10423-806032

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 6. 2017, č. j. 29329/17/5200-10423-806032, **se ruší** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 15 342 Kč, a to k rukám jeho daňového poradce TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s. r. o., do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a průběh správního řízení

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení v záhlaví citovaného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Zlínský kraj (dále též „správní orgán prvního stupně“ či „správce daně“) ze dne 19. 10.

2016, č. j. 1816125/16/3301-52521-711723, kterým správce daně doměřil žalobci podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“); podle § 147 a § 143 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a podle Zprávy o daňové kontrole ze dne 17. 10. 2016, daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2011 ve výši 232 476 Kč a daňový bonus ve výši 11 604 Kč a současně mu uložil povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 48 816 Kč.

2. Správce daně tak učinil v důsledku skutečnosti, že vyloučil daňové výdaje, uplatněné žalobcem v předmětném zdaňovacím období, neboť dle názoru správce daně vyvolávaly pochybnosti žalobcem uvedené dodávky zboží (mobilních telefonů, náhradních dílů k mobilním telefonům a příslušenství) a služeb (správa webových stránek), u nichž ovšem nedoložil skutečné uskutečnění obchodních případů a s tím související vynaložení účelných nákladů, které chtěl žalobce v daňovém přiznání uplatnit. Žalobce tyto pochybnosti (přes výzvu k prokázání skutečnosti dle § 92 odst. 4 a § 86 odst. 3 daňového řádu) v rámci daňové kontroly neodstranil, a proto správce daně dospěl k závěru, že žalobce neprokázal svůj nárok na uplatnění předmětných nákladů.
3. S těmito právními závěry se žalovaný v napadeném rozhodnutí zcela ztotožnil a neshledal za důvodné odvolací námitky žalobce, jimiž zpochybňoval názor správce daně, že žalobce neunesl důkazní břemeno a tedy nerozptýlil ony pochybnosti s uvedenými dodávkami zboží a služeb a s tím související vynaložení účelných nákladů.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

2. Ve včas podané žalobě (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s. ř. s.“), splňující též ostatní podmínky řízení (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.), žalobce navrhl krajskému soudu, aby rozhodnutí žalovaného zrušil.
3. Žalobce v první řadě považuje napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné, neboť se žalovaný nevypořádal se všemi jím uplatněnými odvolacími námitkami, zejména s námitkou, že žalobcem navržený svědek (R. H.) dostatečně prokázal skutečnosti, tvrzené žalobcem k prokázání jeho nároku uplatnění účelně vynaložených nákladů, stejně jako se nevypořádal s námitkou, že postup správce daně, kterým odmítl svědeckou výpověď zaměstnance žalobce z důvodu, že svědek neprokázal skutečnosti jím tvrzené, je v rozporu s daňovým řádem a judikaturou Nejvyššího správního soudu, neboť svědecká výpověď sama o sobě je důkazním prostředkem.
4. Dále žalobce uvádí, že jím navržený svědek ve své výpovědi velmi přesně odpovídal na položené otázky, týkající se jednotlivých obchodních partnerů žalobce, způsobu uzavíraných obchodů a předmětu těchto obchodů, a to takovým způsobem, že dle žalobce jednoznačně prokázal, že zboží a služby, uvedené na jednotlivých žalobcem dodaných fakturách, byly obdrženy tak, jak to žalobce tvrdil v daňových přiznáních. Žalobce dále uvádí, že neznalost některých dílčích detailů pak s ohledem na prodlevu mezi uskutečněními plněními a výsledkem svědka není nijak nestandardní skutečností, naopak se jedná o skutečnost běžnou, která není s to snížit důkazní hodnotu výsledku tohoto svědka. Žalobce rovněž rozporuje argumentaci žalovaného, kterou se snažil popřít důvěryhodnost svědecké výpovědi s odkazem na skutečnost, že svědek neověřoval důvěryhodnost osob, se kterými obchodoval, neboť svědecká výpověď je sama o sobě

důkazním prostředkem, proto není na místě argumentovat tím, že k výpovědi žalobce neexistují objednávky, dodací listy či skladová evidence. Žalobce poukazuje na skutečnost, že z argumentace žalovaného lze spíše usuzovat na snahu žalovaného prokázat žalobci vědomou účast na podvodu na dani z přidané hodnoty, než snahu žalovaného zjistit v řízení o hmotněprávním nároku na uplatnění účelně vynaložených nákladů na dosažení příjmů veškeré relevantní skutečnosti.

5. Žalobce dále poukazuje na skutečnost, že na vztahu mezi žalobcem a svědkem, ani na způsobu, jakým mu žalobce svěřoval činnosti a jak tyto činnosti svědek vykonával, nelze spatřovat nic neobvyklého, jak se snaží předestřít žalovaný ve svém rozhodnutí. Žalobce také tvrdí, že skutečnosti, ze kterých žalovaný dovodil neprokázání nároku žalobce na uplatnění účelně vynaložených nákladů na dosažení příjmů, tedy zejména skutečnost, že obchodní partneři žalobce nejsou kontaktní, v porovnání se svědeckou výpovědí nemůže sama o sobě být důvodem k doměření daně žalobci. Žalobce je přesvědčen o tom, že veškeré žalovaným předestřené pochybnosti rozptýlil svědeckou výpovědí a unesl tak své důkazní břemeno ohledně prokázání nároků na odečtení účelně vynaložených nákladů od základu daně z příjmů fyzických osob. Naopak to byl žalovaný, kdo neunesl své důkazní břemeno, spočívající ve věrohodném zpochybnění tvrzení žalobce. Pokud správce daně danou svědeckou výpověď nepovažoval za dostatečnou, měl vyslechnout i paní H., kterou svědek v rámci své svědecké výpovědi uvedl jako osobu s osobní účastí na některých ze sporných zdanitelných plnění.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě a replika žalobce

6. Žalovaný ve vyjádření k žalobě předně odkazuje na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, přičemž je toho názoru, že se se všemi námitkami žalobce, byť s některými implicitně, vypořádal. Žalovaný dále uvádí, že skutečnost, že svědek žalobce neznal některé detaily v průběhu jeho výpovědi, nezaložila přesvědčení žalovaného, že výpověď svědka nemůže obstát jako důkazní prostředek. Toto přesvědčení žalovaný v napadeném rozhodnutí řádně odůvodnil, přičemž existence listinných důkazů byla pouze jednou z žalovaným tvrzených skutečností. K absenci listinných důkazů žalovaný uvádí, že tyto jsou součástí kontrolních mechanismů, které zvyšují sílu formálních důkazů. Za předpokladu, kdy žalobce unesl důkazní břemeno předložením formálních dokladů, načež však správce daně pojal pochybnosti o průběhu předmětných transakcí, se tak žalobce přivedl do důkazní nouze, a tudíž se mu nepodařilo pochybnosti správce daně rozptýlit. Žalovaný není povinen vyhledávat důkazy ve prospěch daňových subjektů, neboť je v jejich zájmu opatřit si takové důkazy, aby rozptýlili pochybnosti správce daně. K tomu je potřeba uvést, že žalobce nereagoval navržením důkazních prostředků ani v prodloužené lhůtě k podání vyjádření na výzvu správce daně. Žalovaný nijak nezpochybňuje právo žalobce pověřit vedením pobočky žalobce jinou osobu. Za předpokladu, že pan R. H. nezajistil žádné kontrolní mechanismy k prokázání svých daňových nároků, však takové jednání nelze považovat za péči řádného hospodáře. To ovšem nemůže jít k tíži žalovanému.
7. Žalobce v replice k vyjádření žalovaného uvádí, že přijetí potřebných kontrolních mechanismů lze vyžadovat po žalobci pouze v případě, že je mu přičítána účast na podvodu na dani, k čemuž však v nyní projednávané věci nedošlo. Žalobce dále trvá na tom, že žalovaný v napadeném rozhodnutí založil své pochybnosti o žalobcem uplatněném

nároku pouze na skutečnosti, že dodavatelé žalobce nebyli pro svého místně příslušného správce daně kontaktní, a proto nebylo možno ověřit uskutečnění žalobcem tvrzených účelných výdajů.

IV. Posouzení věci soudem

8. Krajský soud, za splnění podmínek dle § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správního orgánu prvního stupně (správce daně), včetně řízení předcházející jejich vydání, a dospěl k závěru, že žaloba **je důvodná** (§ 78 odst. 1 s. ř. s.).
9. Krajský soud se v první řadě zabýval námitkou žalobce ohledně nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí, neboť se jedná o tak závažnou vadu, že by se jí soud musel zabývat z úřední povinnosti i nad rámec uplatněných žalobních námitek (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 6. 2004, č. j. 5 A 157/2002-35, rozhodnutí správních soudů jsou rovněž dostupná na www.nssoud.cz). Z judikatury Nejvyššího správního soudu přitom plyne, že kromě nicotnosti rozhodnutí ve smyslu § 76 odst. 2 s. ř. s. jsou krajské soudy povinny přihlížet také k nepřezkoumatelnosti rozhodnutí (k tomu srov. např. rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 1. 2008, č. j. 2 As 34/2006-73, dle kterého „*ustanovení § 76 odst. 1 SŘS upravuje postup soudu v případech, kdy soud může rozhodnutí zrušit i bez nařízení jednání – z toho lze dovodit jen to, že případy tam uvedené jsou důvodem ke zrušení správního rozhodnutí. Výslovně předpokládá postup z moci úřední – tj. bez návrhu – pouze v případě nicotnosti rozhodnutí, kterou lze vyslovit podle odst. 2 cit. ustanovení. Z povahy vady pak postup z moci úřední přichází v úvahu i u vad spočívajících v nepřezkoumatelnosti podle § 76 odst. 1 písm. a) SŘS, a to proto, že nepřezkoumatelnost brání zpravidla věcnému přezkumu a posouzení důvodnosti žalobních námitek.*“). Je-li totiž správní rozhodnutí nepřezkoumatelné, lze jen stěží uvažovat o jeho přezkumu správním soudem, což ostatně vyplývá již z lingvistické stránky věci, kdy nepřezkoumatelné rozhodnutí prostě nelze věcně přezkoumat. Takové rozhodnutí by bylo nutno zrušit pro nepřezkoumatelnost, která může nastat buď pro nesrozumitelnost (nelze seznat určitý a jednoznačný výrok, jde o výrok s obsahem rozporuplným, nevykonatelným apod.), nebo pro nedostatek důvodů (odůvodnění je v rozporu s výrokem, popř. uvádí jiné důvody než ty, v nichž má mít dle zákona oporu, odůvodnění postrádá rozhodný důvod pro výrok či neobsahuje žádné hodnocení provedených důkazů a závěr z nich učiněný). K tomu, aby rozhodnutí správního orgánu bylo považováno za přezkoumatelné, je mimo jiné nezbytné, aby z odůvodnění správního rozhodnutí jednoznačně vyplývalo, že se správní orgán posuzovanou věcí zabýval, neopomenul žádné účastníkovy námitky a přihlédl i k námitkám strany druhé. Stejně tak z odůvodnění musí plynout vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé, přičemž takto formulované právní závěry musí být srozumitelné, vnitřně bezrozporné a nacházející oporu právě ve skutkových zjištěních a provedených důkazech. V opačném případě by se jednalo skutečně o rozhodnutí nepřezkoumatelné, neboť by nedávalo dostatečné záruky vylučující libovůli v rozhodovací činnosti správního orgánu. O takový případ se však u žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného nejedná.
10. Jak již bylo uvedeno, žalobce spatřoval nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného v tom, že se žalovaný nevypořádal s odvolacími námitkami žalobce, zejména že svědek navržený

žalobcem k výsledku dostatečně prokázal uskutečnění obchodních případů tak, jak to žalobce tvrdil při uplatňování nároku na odečtení účelně vynaložených nákladů od základu daně z příjmů fyzických osob, a že svědecká výpověď je bez dalšího důkazním prostředkem, a proto tvrzení v ní obsažené není potřeba prokazovat dalšími listinnými důkazy. Krajský soud se nicméně s touto námitkou neztotožňuje, neboť z odůvodnění rozhodnutí žalovaného (zejména str. 8 až 10) je jednoznačně zřejmé a seznatelné, na základě jakých důvodů dospěl k závěru, že tyto námitky žalobce jsou nedůvodné a rozhodnutí správního orgánu prvního stupně správné. Na rozdíl od žalobce je tak krajský soud toho názoru, že se žalovaný dostatečně a srozumitelně vypořádal se všemi jím uplatněnými námitkami, a to v míře odpovídající jejich relevanci pro podstatu projednávané věci, a není tak zatíženo vadou nepřezkoumatelnosti. Z judikatury Nejvyššího správního soudu i Ústavního soudu koneckonců vyplývá, že rozhodnutí není nepřezkoumatelným, stejně jako není porušením práva na spravedlivý proces, jestliže soud prezentuje od názoru žalobce odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní, a toto zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí (srov. např. nález Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, dostupný rovněž na <http://nalus.usoud.cz>; nebo obdobně rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 41/2012-50; ze dne 3. 7. 2013, č. j. 1 As 17/2013-50, či ze dne 16. 4. 2015, č. j. 7 As 169/2014-55). Napadené rozhodnutí proto krajský soud shledal přezkoumatelným a námitku nepřezkoumatelnosti žalobce za nedůvodnou.

11. Obsah žalobních námitek a tedy i podstatu nyní projednávané věci totiž tvoří polemika žalobce se způsobem, jakým správce daně a posléze i žalovaný posoudili otázku oprávněnosti jím uplatňovaného nároku na odpočet účelně vynaložených nákladů na zajištění zisků od základu daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2011. Za jednu ze stěžejních námitek žalobce považuje krajský soud jeho tvrzení, že žalovaný neunesl své důkazní břemeno při zpochybnění důkazních prostředků, předložených žalobcem k vyvrácení pochybností správce daně ohledně faktického uskutečnění plnění žalobcem deklarovaným způsobem.
12. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu je povinností daňového subjektu prokázat *„všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních“*. Podle odst. 4 téhož ustanovení pak platí, že *„pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence“*. Správce daně podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu naopak prokazuje *„skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem“*.
13. Otázkou rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně se ve své judikatuře již opakovaně zabýval Nejvyšší správní soud (srov. např. rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119; ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62; ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49; či ze dne 19. 6. 2019, č. j. 7 Afs 138/2018-52), založené na základním postulátu, 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)“*. Nejvyšší správní soud z výše citovaných ustanovení daňového řádu (a předtím i ze zákona o správě daní a poplatků) dovodil povinnost daňového subjektu prokazovat

všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy, přičemž i když tak daňový subjekt učiní a předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. V tomto ohledu je to ovšem správce daně, koho tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Správce daně je tak povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi.

14. Prizmatem výše uvedených závěrů krajský soud v nyní projednávané věci hodnotil postup správce daně i právní závěry žalovaného, který jej označil za správný, přičemž dospěl k opačnému závěru. Přestože žalobce namítá neunesení důkazního břemene žalovaným a správcem daně toliko ve vztahu ke zpochybnění věrohodnosti svědecké výpovědi R. H., krajský soud shledal pochybení v bezprostředně předcházejícím postupu správce daně v předchozích fázích daňového řízení, neboť je toho názoru, že správce daně neunesl důkazní břemeno ve vztahu ke zpochybnění věrohodnosti, průkaznosti, správnosti a úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů, předložených žalobcem, ačkoliv to bylo primárně jeho povinností, jak bylo výše konstatováno. Až na základě unesení tohoto důkazního břemene mohlo být důkazní břemeno přeneseno zpět na žalobce. V tomto ohledu přitom není důležité pouze to, jakým způsobem správce daně v předchozím řízení zpochybňoval žalobcem navržený důkaz k vyvrácení pochybností (tedy svědeckou výpověď R. H.), ale také jakým způsobem správce daně zpochybňoval primární důkazy, předložené žalobcem, neboť tímto postupem vyvolal nutnost dalšího dokazování ve věci.
15. Jak vyplývá z obsahu správního spisu, žalobce v počáteční fázi daňového řízení správcem daně předložil celkem 29 faktur, na jejichž základě od svých dodavatelů obdržel zboží či služby, a to včetně příslušných příjmových pokladních dokladů. Ve výzvě k prokázání skutečnosti ze dne 26. 1. 2015, č. j. 158903/15/3301-62561-708462, učiněné správcem daně vůči žalobci, správce daně požadoval po žalobci prokázání faktického uskutečnění obchodních případů, při nichž byly vynaloženy náklady, jejichž odečtení od základu daně z příjmů fyzických osob žalobce požaduje. Krajský soud má nicméně za to, že na žalobce nepřešlo důkazní břemeno ve vztahu k prokázání výše správcem daně požadovaných skutečností, neboť správce daně neunesl své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Ve výzvě k prokázání skutečností totiž správce daně neuvedl byť jedinou pochybnost, kterou by měl vyvracet věrohodnost, správnost, pravdivost či úplnost žalobcem předložených daňových dokladů. Žádné konkrétní pochybnosti nejsou uvedeny ani ve Zprávě o daňové kontrole ze dne 17. 10. 2016, a ani žalovaný se následně

v napadeném rozhodnutí, ačkoliv v části tohoto rozhodnutí, věnující se právnímu základu nyní projednávané věci, přiznává, že správce daně nese důkazní břemeno ohledně zpochybnění žalobcem předložených dokladů a skutečností, se s tím, zda skutečně správce daně toto důkazní břemeno unesl či jak konkrétně vůbec zpochybnil doklady a skutečnosti žalobcem tvrzené, nijak nevypořádává. Jediným důvodem, kterým žalovaný ospravedlňuje výzvu k prokázání skutečností ze strany správce daně, je nekontaktnost obchodních partnerů žalobce, na základě čehož nebylo možno ověřit žalobcem tvrzené skutečnosti. Žalovaný, ani správce daně ovšem nijak blíže nerozvádí, v čem konkrétně spočívají jejich pochybnosti ohledně skutečností, že daňové subjekty, aktivní v období dvou až tří let před zahájením vyhledávací činnosti ze strany správce daně, již v době zahájení této vyhledávací činnosti aktivní či kontaktní nejsou, nebo ohledně skutečností, že žalobce zcela v souladu se zásadou autonomie vůle pověřil svého zaměstnance obchodním vedením své pobočky. Skutečnost, že správce daně nemůže ověřit uskutečnění obchodních případů, při nichž měl žalobce vynaložit náklady a jejichž odečtení od základu daně požadoval, totiž nestaví do důkazní nouze žalobce, nýbrž žalovaného, neboť ten mohl prostřednictvím zkontaktování těchto obchodních partnerů vyvracet tvrzení (či alespoň nabýt pochybnosti) o tom, že se žalobcem tvrzené obchody fakticky uskutečnily. Za této situace krajskému soudu nezbyvá, než konstatovat, že správce daně neunesl důkazní břemeno ve vztahu ke zpochybnění unesení primárního důkazního břemene žalobcem, neboť ve výzvě k prokázání skutečností nevyjádřil důvodné či vůbec žádné pochybnosti, přičemž se zjevně snažil své důkazní nouzi vyhnout nezákonným přenesením důkazního břemene na žalobce, čímž své rozhodnutí zatížil vadou nezákonnosti ve smyslu § 78 odst. 1 s. ř. s.

16. Za těchto okolností pak krajský soud neshledává důvodným vyjadřovat se k námitkám žalobce, vztahujícím se ke svědecké výpovědi, o níž žalobce opírá unesení svého důkazního břemene při vyvracení pochybností správce daně, neboť žalobce v nyní projednávané věci nebyl povinen pochybnosti žalobce (které nebyly důvodné či vůbec neexistovaly) vyvracet. Nad rámec tohoto konstatování nicméně považuje krajský soud za vhodné dodat, že daná svědecká výpověď měla sloužit k prokázání nejen toho, zda se předmětné plnění (prodej zboží a služeb) skutečně reálně uskutečnilo, neboť nepostačuje pouze formální dokladování toho, že se tak stalo, ale i k posouzení konkrétních okolností takového plnění. Při hodnocení věrohodnosti takové svědecké výpovědi je přitom nezbytné zkoumat nejen to, zda nedochází ke vzájemnému obsahovému rozporu ve výpovědi svědka svědčící případně o účelovosti jeho výpovědi, ale i zvážit, zda je vůbec v možnostech a schopnostech daného svědka na položené otázky věrohodně odpovědět, ať již z hlediska vykonávané pozice (funkce), anebo i z hlediska časového odstupu. Jak ostatně konstatoval i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 21. 3. 2019, č. j. 1 Afs 360/2018-24, při hodnocení výpovědi svědka, který by měl být jako jednatel společnosti schopen poskytnout detailní informace o realizaci plnění, „(svědek byl) *ve vztahu k dotčeným plněním natolik nekonkrétní (nijak neosvětluje skutečný průběh obchodní transakce), že nemůže přispět k unesení důkazního břemene žalobkyně a správce daně ji nepovažoval za důkaz osvědčující přijetí předmětných plnění od deklarovaného dodavatele (...) svědek sice potvrdil spolupráci se žalobkyní v předmětném zdaňovacím období, včetně vystavení faktur, ale nedokázal uvést podrobnější skutečnosti k poskytnutým plněním. Ohledně samotné realizace reklamy neuvedl žádné konkrétní skutečnosti a odkazoval se na jinou společnost. (...) I v případě, že by za nevěrohodnou považována nebyla (rozpory by řádným procesním postupem byly odstraněny), nic by to*

nemohlo změnit na závěru o nekonkrétnosti, a tedy i téměř nulové důkazní hodnotě výpovědi tohoto svědka.“

V. Závěr a náklady řízení

17. Krajský soud proto s ohledem na výše uvedené rozhodnutí žalovaného zrušil, a to jednak z důvodu nezákonnosti dle § 78 odst. 1 s. ř. s., jednak proto, že skutkový stav, který vzal správní orgán za základ napadeného rozhodnutí, nemá oporu ve spisovém materiálu [§ 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s.], a současně věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V dalším řízení je žalovaný vázán právním názorem soudu [§ 78 odst. 5 s. ř. s.] a bude tedy na něm, aby zajistil nápravu shora vytčených vad.
18. O náhradě nákladů řízení krajský soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.
19. Žalobce dosáhl v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Odměna zástupce (daňového poradce) žalobce a náhrada hotových výdajů byla stanovena podle § 35 odst. 2 s. ř. s. a vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. V daném případě se jednalo o tři úkony právní služby (příprava a převzetí zastoupení, žaloba, další podání ve věci samé – replika) ve výši $3 \times 3\,100$ Kč a tři režijní paušály ve výši 3×300 Kč, tedy celkem 10 200 Kč. Protože zástupce žalobce je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení ve smyslu § 57 odst. 2 s. ř. s. o částku 2 142 Kč odpovídající dani (21 %), kterou je povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést. Žalobci dále přísluší náhrada za zaplacený soudní poplatek za žalobu proti rozhodnutí správního orgánu ve výši 3 000 Kč.
20. Celkem tedy byla žalobci vůči žalovanému přiznána náhrada nákladů ve výši 15 342 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 22. srpna 2019

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu