



ČESKÁ REPUBLIKA  
**ROZSUDEK**  
**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencla, MA ve věci

žalobce: **NEST.HB spol. s r.o.**, IČ: 25929011  
sídlem Žižkova 65, 580 01 Havlíčkův Brod

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 2. 2017, č. j. 4832/17/5200-11434-701858

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

**I. Předmět řízení**

1. Rozhodnutím Finančního úřadu pro Kraj Vysočina (dále jen „správce daně“) ze dne 14. 9. 2015, č. j. 1409587/15/2903-50522-608480, (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“) byla žalobci doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011 ve výši 2 989 080 Kč a uložena povinnost uhradit penále ve výši 20 % z částky

doměřené daně, tj. 597 816 Kč. Proti prvostupňovému rozhodnutí brojil žalobce odvoláním ze dne 14. 10. 2015. Po provedeném odvolacím řízení žalovaný rozhodnutím ze dne 8. 2. 2017, č. j. 4832/17/5200-11434-701858 (dále jen „napadené rozhodnutí“) změnil prvostupňové rozhodnutí tak, že výše doměřené daně z příjmů právnických osob činí 1 089 080 Kč a penále ve výši 20 % z částky doměřené daně činí 217 816 Kč.

## II. Obsah žaloby

2. Žalobce se domáhá zrušení napadeného, jakož i prvostupňového rozhodnutí, a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. Na str. 3 až 31 žaloby cituje text odvolání ze dne 14. 10. 2015, kterým napadal prvostupňové rozhodnutí. Následnou argumentací brojí proti postupu správce daně, zvolenému v rámci daňového řízení. Uvádí, že správce daně nepřihlédl k oprávněným připomínkám žalobce, nedostatečně zjistil skutkový stav, bez dalšího objasnění v principu odmítl předložené důkazní prostředky, mimo jiné výslech svědka A. H. Ze závěrů správce daně není možné seznat, jakým způsobem byly důkazní prostředky a důkazy hodnoceny. Správce daně si opatřil důkazy v rozporu se zákonem. Správce daně nejednal v úzké součinnosti se žalobcem a zkrátil jeho procesní postavení, jelikož měl před zahájením vlastního řízení vytvořenu správní úvahu. Poukazuje na rozpor postupu a závěrů správce daně s jednotlivými ustanoveními a zásadami daňového řádu. Správce daně se nevypořádal s doklady předloženými žalobcem a neprokázal, že by byly neprůkazné či nesprávné. Správce daně neprokázal to, co tvrdí v odůvodnění svých rozhodnutí. Ve zprávě o daňové kontrole správce daně neuvedl, které skutečnosti považuje za prokázané a které nikoliv a na základě kterých důkazních prostředků, jak hodnotil důkazy, jakými úvahami se při hodnocení důkazů řídil a jak věc posoudil po právní stránce. Žalobce nebyl seznámen s důkazními prostředky a důkazy, které správce daně hodnotil. Správce daně neseznámil žalobce s výsledky kontrolních zjištění, neumožnil mu vyjádřit se k nim ani navrhnout doplnění zprávy o daňové kontrole. Veškerá ustanovení zprávy o daňové kontrole a úředního záznamu jsou nepřezkoumatelná. Správce daně žalobce neseznámil s důvody daňové kontroly. Zprávu o daňové kontrole nelze použít jako důkaz z důvodu nezákonného průběhu daňové kontroly. Výzvy správce daně k průběhu daňové kontroly trpěly nezákonnostmi, správce daně požadoval doložení skutečností, které odvolatel sám netvrdil. Nelze požadovat prokázání skutečností, jež jsou zcela mimo sféru vlivu žalobce a jež nemůže zjistit a ověřit. Namítá neurčitost a nesrozumitelnost výzev k prokázání skutečností. Důkazy předložené žalobcem prokázaly, že předmětné práce uskutečnili deklarovaní dodavatelé a že služby byly provedeny tak, jak bylo deklarováno. Správce daně nezpochybnil uplatněné náklady na udržení příjmů daně žalobcem, neidentifikoval konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Správce daně neunesl důkazní břemeno a neprokázal důvodnost svých pochyb.
3. Žalobce dále namítá, že dokazování ze strany žalovaného probíhalo v rozporu s § 92 daňového řádu. Žalovaný se nezabýval důkazními návrhy žalobce. Napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné - toliko reaguje na výtky žalobce, neobsahuje potřebnou rekapitulaci dosavadního průběhu a výsledků daňového řízení. Žalovaný v rozporu se zákonem provedl posuzování kvality stavebních deníků, k němuž nebyl oprávněn. Rozpory v předložených důkazech měly být svěřeny znalci. Platba provedená na bankovní účet, který není v majetku dodavatele stavebních prací, nemůže být důvodem pro neuznání žalobcem uplatněných nákladů. Po ukončení daňové kontroly byly provedeny důkazy, se kterými žalobce nebyl seznámen. Žalovaný nereagoval na všechny námitky v odvolání.

Závěrem žalobce poukazuje na nepřesnosti a účelové setřídění faktů napadeného rozhodnutí tak, aby nebyl patrný nezákonný postup žalovaného.

### III. Vyjádření žalovaného

4. Žalovaný v rámci svého vyjádření navrhuje žalobu zamítnout. Odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí a poukazuje na obecnost žalobních námitek. Uvádí, že v žádné fázi řízení před správními orgány nedošlo k opomenutí žádného z žalobcem předložených důkazů. Po ukončení daňové kontroly došlo na návrh žalobce k provedení dalších důkazů, žalobce s nimi a se zjištěnými skutečnostmi byl prokazatelně seznámen. Žalovaný přesvědčivě odůvodnil závěr, proč provedení výsledku svědka A. H. shledal nadbytečným a neúčelným. Ve zprávě o daňové kontrole byla přezkoumatelným způsobem vyjádřena úvaha správce daně stran hodnocení provedených důkazů v rámci každého bodu. Žalobce předložením účetnictví unesl prvotní důkazní břemeno, ale toto na něj následně přešlo zpět, když správce daně jednoznačně identifikoval a prokázal skutečnosti, na základě nichž hodnotil předložené důkazy jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné, či nesprávné, a to na základě určitých a srozumitelných výzev k prokázání skutečností. Žalovaný odkazuje na protokoly, z nichž vyplývá, že žalobce byl seznámen s vymezením předmětu a rozsahu daňové kontroly, i s výsledkem kontrolního zjištění a jeho změnou a nebylo mu tak upřeno právo se k němu vyjádřit. Odůvodnění napadeného rozhodnutí obsahuje patřičné shrnutí dosavadního průběhu daňového řízení, jak obecně v souhrnné části, tak konkrétně v rámci jednotlivých bodů. Žalovaný identifikoval jednotlivé odvolací námitky žalobce a se všemi se přezkoumatelným způsobem v odůvodnění napadeného rozhodnutí vypořádal. Skutečnost, že bankovní účty, na které žalobce provedl úhradu dle předložených faktur, nebyly v dispozici tvrzených dodavatelů, byla pouze jednou ze skutečností, které zakládaly důvodné pochybnosti o oprávněnosti žalobcem uplatněných nákladů a o souladu mezi stavem formálním a skutečným.

### IV. Posouzení věci krajským soudem

5. Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů; dále jen „s. ř. s.“), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez nařízení jednání za splnění zákonných podmínek (§ 51 odst. 1 s. ř. s.).
6. Po přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí dospěl soud k závěru, že žaloba **není důvodná**.
7. Z námitek uplatněných žalobcem soud nejprve posoudil námitku **nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí**. Tu žalobce spatřuje jednak v absenci rekapitulace dosavadního průběhu a výsledků daňového řízení a jednak v tom, že žalovaný nereagoval na všechny námitky uvedené v odvolání a napadené rozhodnutí nedostatečně odůvodnil. Nelze se ztotožnit s prvně uvedenou námitkou, jelikož z textu napadeného rozhodnutí jednoznačně vyplývá, že dosavadní vývoj daňového řízení shrnuje, a to jak souhrnně v bodě 2, tak v rámci vypořádání jednotlivých odvolacích námitek v bodech 24 a 25, 39 až 57, 90 až 94, 112 až 118, 130 až 136, 148 až 153, 163 až 171, 184 až 188.
8. Druhou uvedenou námitku z důvodu její obecnosti zdejší soud přezkoumá taktéž v obecné rovině. Žalobce totiž neuvádí, jakými konkrétními odvolacími námitkami se žalovaný

v napadeném rozhodnutí nezabýval. V návaznosti na takovou obecně vznesenou námitku zdejší soud upozorňuje, že „*míra precizace žalobních bodů do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod, byť i vyhovující, obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej. Není naprosto namístě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcova advokáta*“ (rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78; všechna zde citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)).

9. Dle názoru zdejšího soudu napadené rozhodnutí netrpí vadami, v důsledku nichž by mohlo být považováno za nepřezkoumatelné. Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, jak žalovaný o odvolání žalobce rozhodl i proč tak učinil. Žalovaný v napadeném rozhodnutí nejprve shrnul jednotlivé body, jichž se odvolání žalobce týkalo, následně v rámci odůvodnění u každého kontrolního zjištění přehledně popsal odpovídající argumentaci odvolatele a touto se následně zabýval, přičemž, zdůvodnil své úvahy a předložil konkrétní ucelenou argumentaci oponující argumentaci žalobce. Z napadeného rozhodnutí je patrná jak reakce na jednotlivé odvolací námítky žalobce, tak i konkrétní úvahy žalovaného, užití argumenty vycházejí ze skutečností plynoucích ze správního spisu. I kdyby žalovaný neodpověděl výslovně na každé z dílčích odvolacích tvrzení (nutno podotknout, že řada tvrzení uplatněných v odvolání je nejednoznačná nebo obecná), z odůvodnění napadeného rozhodnutí jako celku je zřejmé, proč odvolání žalobce nepovažoval, s výjimkou námitek vztahujících se k bodu 11 zprávy o daňové kontrole, za důvodné. Zdejšímu soudu proto nic nebrání v tom, aby správnost úvah žalovaného věcně posoudil.
10. K dalším tvrzením uvedeným v žalobě **soud souhrnně uvádí, že se mohl zabývat pouze těmi, která mají skutečně povahu žalobních bodů**, a z nichž je tedy patrné, z jakých skutkových a právních důvodů je rozhodnutí žalovaného napadáno.
11. Nevytýká-li žalobce žalovanému konkrétní pochybení, nelze zpravidla považovat jeho tvrzení za řádný žalobní bod. Z těchto důvodů nebylo možné přihlédnout k mnohým konstatováním žalobce, z nichž není zřejmé, jak se dle žalovaného tvrzené skutečnosti měly promítnout do nesprávného postupu či hodnocení žalovaného. Stejně tak nebylo možné posuzovat bezobsažná, neurčitá, či prostá konstatování (například: „*Žalobkyně namítá, že i při obstarávání důkazních prostředků z vlastních zdrojů by měl žalovaný postupovat v souladu se základními zásadami daňového řízení.*“, nebo „*Správce daně i žalovaný odmítl Výslech svědka pana A. H.*“). K posledně uvedenému tvrzení zdejší soud pouze pro pořádek dodává, že s návrhem žalobce na výslech pana A. H. se správce daně vypořádal již v rámci zprávy o daňové kontrole ze dne 8. 9. 2015, č. j. 1400198/15/2903-60562-601050, konkrétně na str. 30, ve spojení s výzvou ze dne 23. 5. 2014, č. j. 1126482/14/2903 05402-601050.
12. Nelze přehlédnout, že podaná žaloba působí značně nepřehledně. To platí nejen s ohledem na výše uvedené, ale také pro přesycení textu gramatickými chybami, které v některých případech (například v případě absence interpunkce, absence slov či neshody podmětu s přísudkem) značně ztěžují pochopení, co je vlastně obsahem sdělení, a co tedy žalobce správním orgánům vytýká. Uvedené nedostatky přitom nejsou v žádném případě ojedinělé; z mnoha obtížně uchopitelných tvrzení žalobce lze toliko jako příklad citovat následující pasáže: „*Odvolatel předložil správci daně podobný výčet důkazních prostředků, a podpořil je tímto judikátem. Správce daně nemohl vydat svou výzvu neboť dosud neprokázal svůj nárok.*“,

dále pak „Podle žalobkyně nebyly byly provedené důkazy hodnoceny nesprávně či jednostranně. Žalobkyně namítá nesprávné hodnocení důkazů, že z odůvodnění je zjevné, že uvedené orgány se v souladu se shora popsanou zásadnou volného hodnocení důkazy jednotlivými provedenými důkazy nezabývaly logickým ani přezkoumatelným způsobem neprovedly jejich vyhodnocení.“ Taková tvrzení, stejně jako řada dalších, jsou natolik nesrozumitelná, že je jako řádný žalobní bod vůbec nelze vnímat. Podobné nedostatky však nebyly důvodem pro odstraňování vad žaloby, neboť ta obsahuje také konkrétní, projednatelné námitky, a splňuje tak náležitosti dle § 70 odst. 1 s. ř. s.

13. Obdobně nelze považovat za řádné žalobní námitky ani citace odvolání a tam uvedené námitky (obsažené na str. 3 až 31 žaloby), resp. námitky směřující výlučně proti postupu a závěrům učiněným správcem daně (obsažené na str. 31 až 37 žaloby). Tyto námitky totiž nesměřují proti napadenému rozhodnutí. Přesto se soud snažil, bylo-li to možné, taková tvrzení interpretovat jako skutečnosti namítané v odvolacím řízení, které nebyly napadeným rozhodnutím vypořádány. I tak soud z důvodu obecnosti naprosté většiny takových tvrzení konstatuje, že z textu napadeného rozhodnutí jednoznačně vyplývá, že se žalovaný jednotlivými odvolacími námitkami zabýval, i jaké konkrétní úvahy jej vedly k následně vyjádřeným závěrům. Dle názoru zdejšího soudu žalovaný dostatečně srozumitelně odůvodnil závěry napadeného rozhodnutí, výrok těmto závěrům odpovídá a logicky z nich vyplývá, přičemž, jak je uvedeno níže, soud se s provedeným hodnocením skutkového stavu žalovaným plně ztotožňuje.
14. Dále zdejší soud uvádí, že v případě obecně vznesených námitek může podrobit napadené rozhodnutí přezkumu v toliko obecné rovině. Není úkolem soudu, aby blíže nespecifikovaná obecná konstatování o tom, že:
  - průběh daňové kontroly byl nezákonný (na to navazuje námitka o nemožnosti použití zprávy o daňové kontrole jako důkazu)
  - „*správce daně požadoval na odvolateli doložení skutečností, které odvolatel sám netvrdil, a dále požadoval skutečnosti, které nepožadují ani zákony o účetnictví ani o vedení evidencí DANĚ Z PŘÍJMU PRÁVNICKÝCH OSOB*“
  - správce daně nedostatečně zjistil a objasnil skutkový stav, z něhož při rozhodování vycházel
  - „*správce daně nesplnil svou zákonnou povinnost a kvalifikovaně nezpochybnil uplatněné a ubrazené náklady na udržení příjmů daně žalobkyní*“
  - všechny předložené výzvy správce daně k prokázání skutečností jsou neurčité a nesrozumitelné
  - „*[ž]alobkyně prokázala všechny skutečnosti, které je povinna uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzvána*“
  - „*správce daně neunesl důkazní břemeno a žádným zákonným způsobem neprokázal důvodnosti svých pochyb*“
  - důkazy, které si správce daně opatřil, byly v rozporu se zákonem a v důsledku toho trpí vadou nezákonnosti i napadené rozhodnutí
  - žalovaný se nezabýval celou řadou důkazních návrhů obdržených od žalobce sám rozváděl a dotvářel tak za žalobce znění žalobních námitek.
15. Na tomto místě je třeba zdůraznit, že rozsah reakce soudu na konkrétní námitky je, co do širě odůvodnění, spjat s otázkou hledání míry. Povinnost orgánů veřejné moci svá

rozhodnutí řádně odůvodnit nelze interpretovat jako požadavek na detailní odpověď na každou námitku. Proto zpravidla postačuje, jsou-li vypořádány alespoň základní námitky účastníka řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008-13), případně, za podmínek tomu přiměřeného kontextu, i s akceptací odpovědi implicitní, což připouští i Ústavní soud (srov. např. usnesení ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09; rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na [nalus.usoud.cz](http://nalus.usoud.cz); či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2011, č. j. 4 Ads 58/2011-72). Takový postup je vhodný zejména u velmi obsáhlých podání, nebo podání značně nepřehledně až chaoticky odůvodněných, jakým je i žalobcem podaná žaloba. Opačný postup by mohl vést až k absurdním důsledkům a k porušení zásady efektivity a hospodárnosti řízení. To znamená, že na určitou námitku lze reagovat i (např.) tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí žalovaný prezentuje od názoru žalobce odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní tak, že toto zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí. Ústavní soud v této souvislosti konstatoval, že „[n]ení porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná“ (srov. náleze ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08; obdobně též rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 41/2012-50, nebo ze dne 6. 6. 2013, č. j. 1 Afs 44/2013-30, popř. ze dne 3. 7. 2013, č. j. 1 As 17/2013-50).

16. Ostatně i Ústavní soud v případě, že námitky stěžovatelů nejsou způsobilé změnit výrok rozhodnutí, tyto nevypořádává (srov. např. náleze ze dne 28. 5. 2009, sp. zn. II. ÚS 2029/08), neboť si je plně vědom toho, že požadavky kladené na orgány veřejné moci - pokud jde o detailnost a rozsah vypořádání se s námitkami adresátů jejich aktů - nesmí být přemrštěné. Takové přehnané požadavky by byly výrazem přepjatého formalismu, který by ohrožoval funkčnost těchto orgánů, především pak jejich schopnost efektivně (zejména v přiměřené době a v odpovídajícím rozsahu) plnit zákonem jim uložené úkoly.
17. Revizí správního spisu zdejší soud ověřil, že daňová kontrola daně z příjmů právnických osob byla zahájena v rámci ústního jednání se žalobcem dne 31. 3. 2014, jak vyplývá z protokolu o zahájení daňové kontroly ze dne 31. 3. 2014, č. j. 633772/14/2903/05402/601050 (dále jen „protokol o zahájení daňové kontroly“), kdy žalobci byl mimo jiné sdělen předmět a rozsah daňové kontroly, resp. možnost jeho upřesnění v průběhu daňové kontroly. K námitce žalobce o tom, že správce daně „nezohlednil ustanovení daňového řádu, který ukládá, že při zahájení daňové kontroly musí být kontrolovaný daňový subjekt řádně seznámen s důvody a pohnutkami, které vedou správce daně k zahájení daňové kontroly“, zdejší soud předně uvádí, že žalobce zvolenou formulací opět odkazuje toliko neurčitě na některé z ustanovení daňového řádu. Nadto je třeba uvést, že žalobcem formulovanou povinnost žádné z ustanovení daňového řádu správci daně neukládá (srov. též stanovisko Ústavního soudu ze dne 8. 11. 2011, sp. zn. Pl. ÚS-st 33/11). Ustanovení § 87 daňového řádu toliko hovoří o povinnosti vymezit předmět a rozsah daňové kontroly v rámci zahájení daňové kontroly. Této své povinnosti, jak plyne z výše uvedeného, správce daně beze zbytku dostál.
18. V průběhu daňové kontroly byl žalobce vyzván k prokázání skutečností tvrzených v daňovém přiznání, a to výzvou ze dne 7. 3. 2014, č. j. 453605/14/2903-05402-601050. Správce daně uvedenou výzvou jasně specifikoval, jakého dokladu se týká a jaká skutečnost

s tímto dokladem související má být žalobcem prokázána. Z textu je tedy zcela jednoznačně srozumitelné, jakou povinnost má žalobce splnit, aby bylo možné stanovit žalobcovu daň na základě dokazování – prokázat, že uvedená přijatá zdanitelná plnění byla použita v rámci jeho ekonomické činnosti, doložit přesnou adresu objektu, na kterém měly být provedeny práce v rámci projektu „Zakázka BD Fialka“ a prokázat naplnění podmínek pro uplatnění snížené sazby daně. Takové znění výzvy nelze považovat za jakkoli neurčité či nesrozumitelné. Obdobně je tomu i v případě výzvy k prokázání skutečností ze dne 11. 4. 2014, č. j. 770395/14/2903-05402-601050, kterou bylo po žalobci požadováno předložení konkrétních dokladů a skutečností prokazujících faktické uskutečnění fakturovaných prací a činností a jejich účel. V textu výzvy k prokázání skutečností ze dne 5. 5. 2014, č. j. 1035954/14/2903-05402-711466, rovněž nelze shledat jakékoli nekonkrétní či nesrozumitelné tvrzení – touto výzvou je po žalobci veskrze požadováno upřesnění, resp. prokázání jím uvedených tvrzení v jeho podání ze dne 28. 4. 2014. Obdobně jako v případech výše uvedených pak tomu je i u výzev ze dne 23. 5. 2014, č. j. 1126482/14/2903-05402-601050; ze dne 28. 7. 2014, č. j. 1330662/14/2903-05402/601050 – předložení konkrétních dokladů či prokázání faktické realizace fakturovaných prací a služeb, včetně informací o čase, místě a dodavateli těchto služeb, či např. použitím materiálu. Z obsahu těchto výzev nevyplývá, že by správce daně po žalobci požadoval doložení skutečností, které žalobce netvrdil. Zdejší soud dává správním orgánům za pravdu v tom, že pokud došlo nejen k úhradě deklarovaných plnění, ale i k jejich faktické realizaci, nemělo by žalobci činit problém předložit každý z dokladů požadovaných správcem daně. Požadavky správce daně ve výzvách uvedené zdejší soud nepovažuje za nijak přemrštěné.

19. S výsledkem kontrolního zjištění byl žalobce prokazatelně seznámen dne 15. 6. 2015, jak vyplývá z protokolu o seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění ze dne 15. 6. 2015, č. j. 1176088/15/2903-05602-601050. Rozhodnutím ze dne 15. 6. 2015, č. j. 1176200/15/2903-60562-601050, stanovil správce daně žalobci lhůtu k vyjádření se k výsledku kontrolního zjištění a návržení jeho doplnění. Žalobce tohoto svého práva využil prostřednictvím podání ze dne 14. 7. 2015, na jehož základě správce daně provedl změny ve výsledku kontrolních zjištění, o nichž byl žalobce seznámen při ústním jednání dne 8. 9. 2015, jak vyplývá z protokolu ze dne 8. 9. 2015, č. j. 1400147/15/2903-60562-601050. Žalobce byl správcem daně v rámci ústního jednání řádně poučen o tom, že případnou lhůtu k vyjádření se k výsledku kontrolního zjištění a k návrhu na jeho doplnění stanoví správce daně daňovému subjektu v případě jeho žádosti. Vzhledem k tomu, že žalobce žádnou takovou žádost nevzněl, v důsledku čehož správce daně vydal zprávu o daňové kontrole ze dne 8. 9. 2015, č. j. 1400198/15/2903-60562-601050 (dále jen „zpráva o daňové kontrole“), která byla s žalobcem projednána v rámci ústního jednání dne 8. 9. 2015, jak vyplývá z protokolu k projednání zprávy o daňové kontrole ze dne 8. 9. 2015, č. j. 1400232/15/2903-60562-601050.
20. Stejně tak v rámci odvolacího řízení byl žalobce seznámen se skutečnostmi zjištěnými v rámci odvolacího řízení, a to prostřednictvím písemnosti označené jako „Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení“ ze dne 12. 12. 2016, č. j. 55349/16/5200-11434-701858. K těmto skutečnostem se sám žalobce vyjádřil při ústním jednání dne 11. 1. 2017, jak vyplývá z protokolu ze dne 11. 1. 2017, č. j. 1068/17/5200-11434-701858. Opět tedy nelze přisvědčit tvrzení žalobce o tom, že správní orgány provedly po ukončení daňové kontroly „několik daňových důkazů, se kterými nebyla žalobkyně v souladu s daňovým řádem seznámena“. Z obsahu správního spisu taková

skutečnost nevyplývá, nadto žalobce neuvádí žádný konkrétní důkaz, který by měl tvrzenou nezákonnost trpět.

21. S ohledem na výše uvedené tedy zdejší soud považuje za nepravdivá tvrzení žalobce o tom, že nebyl řádně seznámen s výsledky kontrolních zjištění, nebyla mu stanovena lhůta k vyjádření se k nim či podání návrhu na jejich doplnění. Obsah správního spisu vypovídá o opaku a uvedené námitky žalobce, jakož i závěry z nich vyvozující, jsou tedy zcela nedůvodné.
22. Z obou správních rozhodnutí je jasné seznatelné, jaké doklady byly žalobcem předloženy na podporu skutečností uvedených v daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2011 a jak byly správními orgány hodnoceny. Správní rozhodnutí obsahují výčet žalobcem předložených a správními orgány opatřených důkazních prostředků, jimiž byl prokazován skutkový stav posuzovaného případu, jejich zhodnocení, jakož i reakce na jednotlivá tvrzení žalobce v rámci probíhající daňové kontroly a pochybnosti stran prokázání tvrzených skutečností. V případě každé jednotlivé faktury je pak konstatován závěr o tom, zda žalobce unesl důkazní břemeno a prokázal, že jím uplatňovaný náklad je daňově uznatelným nákladem ve smyslu § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), či nikoli, resp. v čem je neunesení důkazního břemene žalobce spatřováno. Každý takový dílčí závěr je podepřen logickým odůvodněním, z něhož je zcela jasné pochopitelné, jakým myšlenkovým postupem správce daně, potažmo žalovaný k takovému závěru došel. Z textu správních rozhodnutí, resp. zprávy o daňové kontrole jako součásti rozhodnutí prvostupňového (viz § 147 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů; dále jen „daňový řád“), nevyplývá žádná zjevná nezákonnost správními orgány opatřených důkazů, jejich hodnocení, či učiněných závěrů, jakož ani procesního postupu daňové řízení doprovázejícího. Vzhledem k jednoznačnosti uvedené posloupnosti tvrzených skutečností, předložených a opatřených důkazních prostředků, jejich hodnocení a následného učinění závěrů tak nic nenasvědčuje ani žalobcem tvrzené teorii o předem připravené „vyšetřovací verzi“ správních orgánů, které měl být přizpůsoben celý průběh důkazního řízení. Bez konkrétních námitek směřujících proti konkrétním pochybením zdejší soud nemůže správnost zvolených úvah a postupů správních orgánů blíže posoudit.
23. Lze uzavřít, že po posouzení průběhu daňového řízení soud neshledal žádné pochybení správních orgánů. V návaznosti na toto posouzení se soud dále souhrnně zabýval řadou tvrzení žalobce, která ve značně obecné rovině zpochybňují zákonnost postupu správních orgánů. Úvodem soud nicméně musí zopakovat, že pro úspěch v řízení před správním soudem je rozhodující, jak kvalitně je žalobce schopen odůvodnit jím uplatněné námitky. V posuzované věci žalobce v podstatě opakuje odvolací námitky, nejprve přímou citací jím podaného odvolání, následně pak zanesením těchto námitek do textu žaloby, což je zřejmé jak z tvrzení směřujících výlučně proti postupu a závěrům správce daně, tak z označení žalobce jako „odvolatele“. Ve zbytku brojí proti postupu a závěrům žalovaného námitkami ryze obecné povahy, bez bližší specifikace týkající se skutkového stavu právě posuzované věci či argumentace oponující argumentaci správních orgánů. Uvedená žalobní tvrzení sestávají z obsáhlých citací zákona a judikatury, obsahujících výčet pravidel, jejichž porušení žalobce následně namítá. Činí tak však opět bez uvedení konkrétní spojitosti s posuzovanou věcí.

24. S ohledem na výše popsany průběh správního řízení zdejší soud uzavírá, že obsah správního spisu vypovídá o tom, že se řada žalobních tvrzení vůbec nezakládá na pravdě. Konkrétně se to týká zejména tvrzení, že:
- žalobce nebyl seznámen s výsledkem kontrolního zjištění, tyto s ním nebyly projednány, nemohl vyjádřit k výsledkům kontrolních zjištění,
  - žalobce nebyl seznámen s důkazními prostředky, ani s hodnocením důkazů správcem daně,
  - ze zprávy o daňové kontrole nejsou zřejmé úvahy, kterými se při hodnocení důkazů správce daně řídil,
  - správce daně neuvedl, které důkazní prostředky a jak hodnotil,
  - předmětná zdanitelná plnění žalovaný neposuzoval v kontextu celé transakce, hodnotil je izolovaně a po žalobci požadoval „doložení okolností, které se během stavebních prací a dodávek díla neuskutečňují“,
  - správce daně se ve zprávě o daňové kontrole žádným způsobem nevypořádal s předloženými účetními doklady a dalšími doklady a to účetními doklady fakturami, pokladními doklady, kupními smlouvami, smlouvami o dílo, předávacími protokoly o předání a převzetí díla.
- Obsah správního spisu ani napadené rozhodnutí rovněž nenasvědčují tomu, že by se žalovaný nepřesnostmi a účelovým setříděním faktů v napadeném rozhodnutí jakkoli snažil zhojit nezákonnost postupu žalovaného, jak bez bližší konkretizace těchto tvrzení uvádí žalobce. Soud uvedená tvrzení považuje za lichá a ryze účelová. Námitkám proto nepřisvědčuje.
25. Dle názoru žalobce **správce daně neunesl důkazní břemeno a žádným způsobem neprokázal, že by účetní doklady žalobce byly neprůkazné či nesprávné.** Po provedené revizi správního spisu soud ani tuto námitku neshledal důvodnou.
26. Dle § 92 daňového řádu „[s]právce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů“ (odstavec 2). Povinností daňového subjektu je prokázat „všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních“ (odstavec 3). „[P]okud 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“ (odstavec 4). Správce daně 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“ [odstavec 5 písm. c)].
27. Ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu k rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně lze shrnout tak, že daňový subjekt je povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Správce daně nemá povinnost prokázat, že doklady předložené daňovým subjektem jsou v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí tyto doklady nevěrohodnými, neúplnými, neprůkaznými nebo nesprávnými. Správce daně je povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené doklady 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 předkládaných dokladů 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 (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62, nebo ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49; všechna zde citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na <http://nssoud.cz>). Správce daně samozřejmě není oprávněn daňový subjekt vyzvat k prokázání čehokoli, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám (nález Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95).

28. Dle § 24 odst. 1 zákon o daních z příjmů „[v]ýdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy“.
29. Podle Nejvyššího správního soudu „[u]znání výdaje ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů předpokládá splnění několika podmínek. Především musí být prokázáno, že se jedná o výdaj vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, tedy v posuzované věci, zda ručení mohlo objektivně sloužit (či se stěžovatelka mohla rozumně domnívat, že bude sloužit) k udržení či zvýšení příjmů z jejího podnikání, a že odměna, kterou v té souvislosti sjednala, nebyla vzhledem k poměrům na trhu v době sjednání smlouvy natolik zjevně vyšší než cena obvyklá, že by stěžovatelka s ohledem na své znalosti a schopnosti musela její nepřiměřenou výši rozpoznat.“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 7. 2008, č. j. 8 Afs 72/2007-65).
30. Pokud se jedná o prokazování výdajů (nákladů) ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, k této otázce se již Nejvyšší správní soud mnohokrát vyjádřil. Příkladem lze uvést rozsudek ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007-73, v němž vyslovil právní názor, že „daňově uznatelnými ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů budou výdaje jen za předpokladu, že daňový subjekt bez jakýchkoli pochybností prokáže jak jejich skutečné vynaložení, tak i to, že byly vynaloženy za účelem dosažení, zajištění či udržení jeho zdanitelných příjmů.“ V rozsudku ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005 – 72, dále poukázal na to, že „pro posouzení, zda jsou výdaje (náklady) daňově uznatelné, je sice podstatná jejich souvislost s podnikáním i dosaženým příjmem, nelze však opomíjet i další podmínku stanovenou v ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Ne každý výdaj poplatníkem uplatněný totiž musí obstát jako výdaj daňově uznatelný. Na jednu stranu neobstojí výdaj, který poplatník sice prokáže, nebude však mít souvislost s jeho podnikatelskou činností, na druhou stranu se může jednat o výdaj, který s podnikáním sám o sobě souviset bude, poplatník však neprokáže, že jej skutečně vynaložil. [...] Jestliže daňový subjekt neprokáže v daňovém řízení jím tvrzené skutečnosti, nelze s odkazem na ustanovení § 31 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků [zákona č. 337/1992 Sb.] dovozovat, že je to naopak správce daně, kdo byl povinen tyto skutečnosti prokazovat za stěžovatele; přitom v případě, že tak neučinil, dospět k závěru, že rozhodnutí správního orgánu bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění a je nezákonné.“ Z rozsudku ze dne 10. 2. 2005, č. j. 2 Afs 90/2004-70, plyne, že povinnost tvrzení i břemeno důkazní ohledně existence a výše vynaloženého výdaje i ohledně jeho účelu nese poplatník. Proto pokud tento daňový subjekt v daňovém řízení neunese

důkazní břemeno, které jej stíhá, znamená to, že se z jím tvrzených skutečností nevychází. Vzniknou-li tedy správci daně pochybnosti o faktickém uskutečnění plnění ovlivňujícího základ daně a daň, je ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu, součástí důkazního břemene daňového subjektu i povinnost prokázat uskutečnění tohoto plnění (vynaloženého nákladu) nejen po formální stránce daňovým dokladem (fakturou, výdajovým pokladním dokladem), ale také po stránce faktické, tj. povinnost prokázat, že se plnění skutečně realizovalo (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 4. 2008, č. j. 7 Afs 18/2008-48, dále rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 7. 2013, č. j. 2 Afs 11/2013-37).

31. Ve shodě s výše uvedeným se vyjadřuje také odborná literatura (viz PELC, Vladimír. *Zákon o daních z příjmů. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2015, s. 617. ISBN 978-80-7400-517-6), která zdůrazňuje, že zákon o daních z příjmů vychází z předpokladu, že ekonomické subjekty, zejména podnikatelské, se chovají ekonomicky racionálně. Podnikatel své daňové relevantní příjmy a výdaje váže k takovým aktivitám, které dávají z ekonomického hlediska smysl, tedy budou prováděny za účelem dosažení zisku (srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 10. 2009, č. j. 8 Afs 27/2009-59 a ze dne 1. 4. 2004, č. j. 2 Afs 44/2003-73). Ustanovení tematizuje výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Přičemž pojem zajištění a udržení příjmů mají časovou dilataci přilehlou k době faktického dosahování zdanitelného příjmu. Zároveň sama skutečnost, že daňový subjekt předmětnou částku skutečně zaplatil, ještě neznamená, že se jedná o daňově uznatelný výdaj ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, a neprokazuje ani, co bylo skutečným předmětem odměňované činnosti. Daňový subjekt si od základu daně nemůže odečíst jakékoli výdaje, ale pouze ty, které splňují zákonem stanovené podmínky, tj. v první řadě se musí jednat o výdaj, který slouží k dosažení, zajištění nebo udržení příjmů, a jeho vynaložení musí být poplatníkem nepochybně prokázáno. Nejvyšší správní soud vychází z úvahy, že při posuzování uznatelnosti daňového nákladu (výdaje) dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů je nerozhodné, zda deklarované plnění bylo poskytnuto skutečně subjektem uvedeným jako dodavatel na účetních dokladech a zda právě tento subjekt přijal úplatu za poskytnuté plnění [byl adresátem nákladu (výdaje)]. K tomu zdejší soud poznamenává, že ani tato skutečnost nebyla v posuzované věci v souladu s údaji deklarovanými na fakturách. Rozhodné však v této souvislosti je faktické vynaložení deklarovaného nákladu, tj. zda poskytnutý náklad (výdaj) byl vynaložen v deklarované výši právě za deklarované plnění [při splnění dalších podmínek daňové uznatelnosti tohoto nákladu (výdaje)]; srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 7. 2011, č. j. 9 Afs 11/2011-68.
32. Lze tedy shrnout, že daňový subjekt je povinen dostatečně a nepochybně prokázat nejen, že příslušné výdaje skutečně vynaložil, ale též to, že je vynaložil za účelem dosažení, zajištění či udržení svých zdanitelných příjmů (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 - 73). Důkazní povinnost daňového subjektu se vztahuje i na faktickou stránku plnění ovlivňujícího základ daně, tedy na prokázání jeho skutečné realizace (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 4. 2008, č. j. 7 Afs 18/2008 - 48).
33. Aby tedy žalobce mohl nárokovat daňovou uznatelnost vynaložených nákladů, musel by unést důkazní břemeno ohledně svého tvrzení, že náklady skutečně vynaložil v souladu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů a deklarovaná plnění byla fakticky realizována deklarovaným způsobem. Zdejší soud nepopírá, že žalobce k prokázání svých tvrzení

předložil správci daně, potažmo žalovanému, celou řadu důkazních prostředků. Bezpochyby tak splnil své prvotní důkazní břemeno, když náklady uplatněné v daňovém tvrzení podpořil doložením listinných podkladů, které po formální stránce na první pohled mohly podporovat jeho tvrzení. Správní orgány však po posouzení těchto důkazů naplnily dikci § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, když vznesly dostatečně konkrétní pochybnosti o průkaznosti těchto důkazů a své závěry podpořily předložením jiných, z vlastní činnosti získaných důkazů. Ve shodě se žalovaným má soud za to, že důkazní břemeno přešlo zpět na žalobce.

34. Správci daně vznikly pochybnosti o správnosti stanovení daně z příjmů právnických osob. Výzvami k prokázání skutečností vydanými v rámci daňového řízení žalobce vyzval k prokázání takových skutečností, jež by osvědčily správnost a pravdivost žalobcem předložených dokladů. Měl-li žalovaný k dispozici údaje o částkách žalobcem uhrazených faktur, zcela oprávněně žalobce vyzýval k prokázání skutečné realizace deklarovaných plnění ve prospěch žalobce. Jedině v takovém případě by totiž žalobcem vynaložené náklady mohly být považovány za náklady ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Jak vyplývá přímo z textu tohoto ustanovení, žalobcem vynaložené náklady mohou být od základu daně odečteny pouze ve výši žalobcem prokázané, nikoliv formálně tvrzené. Tvrdil-li žalobce, že náklady mu vzniklé v souvislosti s úhradou předložených faktur byly skutečně náklady vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, ačkoliv o tom existovaly (s ohledem na skutečnosti uváděné správními orgány ve správních rozhodnutích) důvodné pochybnosti, byl také povinen faktickou realizaci plnění, jež obdržel, prokázat.
35. Není úkolem správce daně domýšlet možné souvislosti a dopady předkládaných dokumentů, pakliže z nich nevyplývají. Akceptací dokumentů bez dalšího v takové formě, v jaké byly žalobcem předloženy, by naopak žalovaný při existenci pochybností, které v dané věci byly dány, nedostál své povinnosti zjistit skutkový stav věci tak, aby o něm nebyly důvodné pochybnosti (resp. zásadu materiální pravdy v daňovém řízení zakotvenou v § 8 odst. 3 daňového řádu).
36. Ve vztahu ke zpochybněným plněním správce daně vyslovil pochybnosti na základě rozporů mezi obsahem faktur či tvrzeními žalobce na straně jedné a na straně druhé skutečnostmi zjištěnými na základě jeho úřední činnosti, především na základě provedených místních šetření či dožádání jiných správních orgánů:
- v případě faktury č. 11PF97 (a vedené evidence zakázek) žalobce vysvětlil zcela nevěrohodně, že daná faktura byla k zakázce „BD Fialka, Říčany“ zařazena „omylem“,
  - řada faktur byla žalobcem hrazena na bankovní účty, které nebyly v dispozici deklarovaných dodavatelů služeb,
  - tvrzení žalobce a text faktury č. 11PF97 hovořící o „Provádění hrubých rozvodů vody a kanalizace v nástavbě Bytový dům 6BJ Havlíčkův Brod“ neodpovídaly následným místním šetřením, při nichž bylo zjištěno, že k žalobcem uvedené zakázce žádné rozvody vody a kanalizace provedeny nebyly,
  - správce daně nepovažoval za prokázaný rozsah prací a jejich skutečné provedení dle faktury č. 11PF122 (v druhu a ceně uvedené na faktuře) předložením prohlášení bývalého jednatele údajná dodavatelské společnosti CORBAILL s.r.o., mimo jiné s ohledem na následnou nekontaktnost dodavatelské společnosti k ověření žalobcem uvedených tvrzení,

- správce daně nepovažoval za prokázané skutečné provedení prací dle faktury č. 11PF309 (v druhu a ceně uvedené na faktuře) předložením prohlášení jednatele údajná dodavatelské společnosti CONVERSANO s.r.o., mimo jiné s ohledem na následnou nekontaktnost dodavatelské společnosti k ověření žalobcem uvedených tvrzení,
  - správce daně zpochybnil realizaci čl. II. smlouvy o zprostředkování ze dne 10. 4. 2010, dle které měla společnost RIPOSADA s.r.o. zprostředkovávat stavební zakázky žalobci, za což jí měla být uhrazena faktura č. 11PF705, neboť samotná smlouva o dílo se společností Unikont Group s.r.o. faktickou realizaci zprostředkovatelské činnosti neprokazuje, přičemž společnost RIPOSADA s.r.o. následně nebyla kontaktní k ověření fakturovaných služeb,
  - správce daně nepovažoval za prokázané skutečné provedení hlídacích služeb fakturovaných žalobci na základě faktur č. 11PF909, 11PF910, 11PF911 předložením prohlášení jednatele údajné dodavatelské společnosti M.B.C.T. s.r.o., mimo jiné s ohledem na to, že zástupce společnosti M.B.C.T. s.r.o. nebyl při ústním jednání u dožádaného správce daně schopen objasnit obchodní spolupráci se žalobcem,
  - správce daně shledal rozpor mezi textem faktury č. 11PF912, nasvědčujícím provedení stavebních prací, a jejím záúčtováním jako „zprostředkování provedených prací na výstavbě haly MAZAK dle objednávky ze dne 14. listopadu 2011“, přičemž následně nemohl ověřit realizaci stavebních prací z důvodu nekontaktnosti údajné dodavatelské společnosti RIVERSA s.r.o.; uskutečnění služeb v rozsahu, druhu a ceně uvedených na faktuře správce daně rovněž nemohl považovat za prokázanou sdělením ani čestným prohlášením jednatele společnosti RIVERSA s.r.o.,
  - tvrzení žalobce, předložené faktury č. 11PF153, 11PF316, 11PF886, předběžný rozpočet, ani skutečnosti zjištěné dožádaným správcem daně při daňové kontrole u údajné dodavatelské společnosti Zbuzanská stavební s.r.o. dle správce daně neprokázaly skutečné provedení fakturami deklarovaných prací; jednatel společnosti Zbuzanská stavební s.r.o. A. H. odkázal na dodavatele, jež pro něj měli předmětné plnění uskutečnit, záúčtované faktury však jeho tvrzení z důvodu nedostatečné konkretizace nemohly potvrdit,
  - v souvislosti s fakturou č. 11PF317 žalobce dle správce daně prokázal toliko její úhradu, další jeho sdělení, jakož i provedený výslech pana R. B., předsedy představenstva Integra Progres – výrobní družstvo, provedené práce neprokázaly; pan R. B. uvedl, že deklarované práce v hale Inter Progres provedeny byly, podlaha v hale položena byla, leč tato je delší dobu „vyndaná“ a nový nájemce si udělal podlahu litou; podle správce daně tedy ani výpověď svědka neprokázala, že předmětná dřevěná lamelová podlaha byla skutečně do haly „Intera Progres“ dodána; tvrzení žalobce neprokázalo z důvodu nedostatečné konkretizace ani účetnictví údajné dodavatelské společnosti Zbuzanská stavební s.r.o., u něhož byla prováděna daňová kontrola Finančním úřadem pro Jihočeský kraj.
37. Pro úplné a správné zjištění skutkového stavu věci a následné stanovení daně se správce daně s ohledem na objektivní pochybnosti nemohl spokojit s tvrzením daňového subjektu o tom, že uplatňované náklady sloužily na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Žalobce, jakožto daňový subjekt povinný k podání tvrzení k dani z příjmů právnických osob, je pro unesení svého důkazního břemene povinen být připraven reagovat na pochybnosti správce daně. Žalobce nemůže spoléhat na to, že předložení smluv uzavřených s údajnými dodavateli, faktur, resp. dokladů o jejich úhradě bude bez dalšího dostačující k vyslovení závěru o tom, že deklarované plnění bylo fakticky provedeno. Potvrzení úhrady objednané služby není jádrem sporu v projednávané věci.

38. Krajský soud má za to, že toto hodnocení správce daně odpovídá zjištěnému skutkovému stavu a představuje vážné a důvodné pochybnosti o úplnosti žalobcem předkládaných tvrzení a listin. Ve vztahu k plnění, jejichž uskutečnění měl žalobce spornými listinami prokazovat, proto došlo v souladu se zákonem k přechodu důkazního břemene zpět na žalobce. Žalobce přitom pochybnosti správce daně nevyvrátil a uskutečnění plnění tak, jak bylo deklarováno v předložených listinách, neprokázal.
39. Na tomto místě ještě zdejší soud dodává, že není nutné, aby každá z dílčích indicií vedoucích k pochybnostem o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti tvrzení žalobce zakládala sama o sobě důvod pro neuznání žalobcem uplatňovaných daňových výhod. Teprve ve svém souhrnu mohou všechny indicie poskytovat jasný obraz o posuzované věci a zakládat tak důvodné pochybnosti správce daně. Nelze proto ani izolovaně posuzovat, zda je dostatečným důvodem pro pochybnosti správce daně to, že bankovní účty, na které žalobce provedl úhradu dle předložených faktur, nebyly v dispozici tvrzených dodavatelů. Jedná se toliko o jednu z řady indicií svědčících v neprospěch žalobcových tvrzení.
40. K námitce směřující proti posuzování kvality stavebních deníků žalovaným zdejší soud odkazuje na výše uvedené pojednání o povinnosti prokázat uskutečnění zdanitelných plnění a s nimi související daňovou uznatelností vynaložených nákladů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Důkazní břemeno ohledně prokázání, že zdanitelné plnění bylo uskutečněno tak, jak je plátcem deklarováno, nese výhradně žalobce. Porovnáním stavebních deníků žalovaný toliko vznesl další pochybnosti stran pravdivosti tvrzení uváděných žalobcem. Stále však platí, že důvodem pro neuznání žalobcem vynaložených nákladů jako nákladů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů žalovaným bylo neunesení důkazního břemene žalobcem.

### V. Shrnutí a náklady řízení

41. Na základě shora provedeného posouzení dospěl zdejší soud k závěru, že napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i prvostupňové rozhodnutí správce daně, netrpí vadami namítanými v žalobě. Neshledal proto žalobu důvodnou, a proto ji ve smyslu § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
42. O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu § 60 s. ř. s., podle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl na věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. V dané věci neúspěšný žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení a žalovanému v souvislosti s tímto řízením žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí 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 12. září 2018

JUDr. Jaroslava Skoumalová, v. r.  
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje: K. P.