



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Zuzany Šnejdrové, Ph.D., a soudců Mgr. Barbory Berkové a Mgr. Michala Rendy ve věci

žalobkyně: **Ing. I. L.**
bytem H. Ú. 56, V.
zastoupená **TOMÁŠ GOLÁŇ**, daňová kancelář s. r. o., IČO
26879411
sídlem Jiráskova 1284, Vsetín
proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 9. 2015, č. j. 32218/15/5200-10422-702767,
ve věci doměření daně z příjmů fyzických osob

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

1. Žalobkyně v rámci své podnikatelské činnosti obchodovala s dřevní hmotou, resp. kulatinou. Do daňově uznatelných nákladů ve zdaňovacím období roku 2011 zahrnula žalobkyně mj. částku 400 600 Kč podle faktury č. X, vystavené dodavatelem K. V., s. r. o. za „zprostředkování bukové kulatiny“ v období leden až listopad 2011. Finanční úřadu pro Olomoucký kraj (dále jen „správce daně“) žalobkyni dodatečným platebním výměrem ze dne 27. 5. 2014, č. j. 1191046/14/3202-05301-801115 doměřil za předmětné zdaňovací období daň z příjmů fyzických osob ve výši 81 642 Kč a vyčíslil penále ve výši 16 328 Kč. Správce daně žalobkyni zvýšil základ daně o částku 400 600 Kč, neboť dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala poskytnutí zprostředkování společností K. V., s. r. o., tudíž fakturovanou částku 400 600 Kč vyloučil z daňově účinných nákladů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“). Žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobkyně a rozhodnutí správce daně potvrdil.
2. Žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného. V žalobě uvedla, že pan K. V. jí v roce 2011 pomáhal při nákupu, konkrétně při přebírkách od prodávajících zařazoval jednotlivé kusy do kvalitativních kategorií dřevní kulatiny, tuto práci však fakturoval ze své obchodní společnosti K. V., s. r. o. nesprávně jako zprostředkování. Žalobkyně nepopírá, že k naplnění zprostředkování ve smyslu pojmových znaků tohoto smluvního typu nedošlo. Žalobou napadenému rozhodnutí vytýkala, že:
 - a) žalovaný konstatoval, že nedošlo k naplnění smlouvy o zprostředkování, resp. že žalobkyni nebyly společnostmi K. V., s. r. o. poskytnuty služby ve formě zprostředkování. Nezabýval se však tím, že byly ze strany společnosti K. V., s. r. o. provedeny pro žalobkyni jiné práce, a to kvantitativní a kvalitativní přejímka dřevěné kulatiny, což potvrdili svědci Ing. Z. a Ing. D., jakož i samotný K. V., který uvedl, že podkladem pro fakturaci byla přebírka dle kvality a dodaného množství. Ačkoli se tedy jednalo pouze o nesprávné nazvání fakturovaných služeb, správce daně náklady vynaložené na tyto služby v plné výši vyloučil. Správce daně tak vedl dokazování pouze formálně bez snahy zjistit skutečný stav věci;
 - b) skutečnost, zda předmětné služby dodala osoba K. V., nebo společnost K. V., s. r. o. je nerozhodná, neboť rozhodným faktorem pro daňovou uznatelnost konkrétního nákladu je pouze to, zda služby zakládající tento náklad byly fakticky realizovány;
 - c) správce daně vytkl žalobkyni, že neprokázala poskytnutí předmětných služeb, přesto neprovedl výslech zástupců dalších dodavatelů žalobkyně, a to 4 slovenských společností, které sám v napadeném rozhodnutí uvádí;
 - d) správce daně nesprávně hodnotil výpověď K. V., neboť nepřihlédl ke značnému časovému odstupu. Po svědkovi nelze spravedlivě žádat, aby si pamatoval do detailů veškeré podrobnosti uzavírání a realizace kontraktů, naopak by bylo podezřelým, kdyby si takové detaily pamatoval. Drobné rozpory ve výpovědích nemohou způsobit, že bude na jejich základě celá výpověď svědka hodnocena jako nevěrohodná;
 - e) správce daně svévolně odmítl důkazy ve prospěch žalobkyně, zejména svědecké výpovědi Ing. D. a Ing. Z. Svévolná selekce důkazů je v přímém rozporu se zásadou volného hodnocení důkazů dle § 8 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád,

ve znění pozdějších předpisů (dále jen „d. ř.“). Svědeckou výpověď nelze odmítnout pouze s odkazem na nepodstatné rozpory a pro věrohodnost svědecké výpovědi nedůležité okolnosti. Správce daně dostal žalobkyni do neřešitelné situace, když jí vytkl neprokázání jejích tvrzení, na straně druhé však k důkazům, které tvrzení žalobkyně prokazují, odmítl přihlídnout a na základě nepodložených domněnek dospěl k závěru o jejich nevěrohodnosti;

- f) správce daně postupoval v rozporu s pravidly pro přenos důkazního břemene v daňovém řízení. Žalobkyně primárně předložila bezvadné účetní doklady (faktury, doklady o úhradě) a jejich evidenci. Správce daně tyto zpochybnil skutečnostmi zjištěnými u jiných subjektů, čímž přešlo důkazní břemeno zpět na žalobkyni. Ta je však následně unesla tím, že dodání předmětných služeb potvrdil nejen dodavatel (K. V.) sám, nýbrž i další dva svědci, čímž přešlo důkazní břemeno zpět na správce daně, který se však omezil jen na konstatování, že svědci nepotvrdili dodání služeb zprostředkovatelských. Žádné jiné důkazní prostředky vyvracející předmětné výdaje však správce daně v rozporu s § 92 odst. 5 písm. c) d. ř. nepředložil. Správce daně tak své důkazní břemeno neunesl.
3. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl, přičemž k jednotlivým žalobním bodům zopakoval skutečnosti uvedené v žalobou napadeném rozhodnutí.
4. V replice k vyjádření žalovaného ze dne 20. 2. 2016 žalobkyně zdůraznila, že se žalovaný dopouští přepjatého formalismu, pokud poukazuje stále pouze na nenaplnění institutu zprostředkování. V řízení bylo prokázáno, že K. V. prováděl pro žalobkyni práce spočívající v kvantitativní a kvalitativní přejímce kulatiny od jejích dodavatelů, a to za částku 200 Kč za kubický metr. Nebyl tedy placen v procentech ze zprostředkovaných obchodů. K. V. nikoho pro žalobkyni neoslovoval za účelem zprostředkování obchodu, tudíž si ani nemohl pamatovat názvy všech dodavatelů. Jelikož byl s nimi v kontaktu pouze z důvodů přebírky kulatiny, bylo mu lhostejno, s kým jednal. Opětovně také žalobkyně poukázala na značný časový odstup výsledku svědka od událostí, o kterých svědčil. Pro svědka bylo nadto velmi obtížné odpovídat na otázky správce daně zaměřené na zprostředkování, když žádné neprováděl.
5. Z obsahu správního spisu soud zjistil, že dne 5. 9. 2013 byla u žalobkyně zahájena daňová kontrola daně z příjmu fyzických osob za zdaňovací období let 2010 a 2011, a dále daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen až prosinec 2010 a leden až prosinec 2011. Správce daně při kontrole účetních dokladů zjistil, že žalobkyně má v evidenci daně z příjmu fyzických osob za rok 2011 zahrnut doklad č. 20112511, za zprostředkování bukové kulatiny v celkové částce 480 720 Kč, vystavený společností K. V., s. r. o. Z odpovědi na dožádání u místně příslušného správce daně dodavatele správce daně zjistil, že společnost K. V., s. r. o. změnila obchodní firmu na M., s. r. o., přičemž se jedná o nekontaktní daňový subjekt, který podal poslední přiznání k dani z příjmu právnických osob dne 29. 3. 2012 za zdaňovací období 2011 a poslední přiznání k dani z přidané hodnoty dne 30. 10. 2012 za 3. čtvrtletí 2012. Dne 19. 11. 2013 proto vyzval správce daně žalobkyni k prokázání toho, že k realizaci plnění popsanému na předmětném dokladu skutečně došlo. Žalobkyně na výzvu reagovala sdělením z dne 17. 12. 2013, v němž uvedla, že K. V., v té době K. V., s. r. o., zprostředkoval bukovou kulatinu na základě faktur, které označila číslem a názvem dodavatele, přičemž tyto i k podání připojila. Jako dodavatelé jsou uvedeni: Q. s. r. o., L. D., K. l. s. r. o., C., s. r. o., obec J., M. T., s. r. o. a O. l., s. r. o. Dále uvedla, že faktura č. X byla K. V. uhrazena ve dvou splátkách, a sice dne

25. 11. 2011 ve výši 250 000 Kč a dne 28. 11. 2011 ve výši 230 720 Kč. Příjmové doklady žalobkyně doložila. Dále žalobkyně ve vyjádření uvedla, že pokud není přiložen doklad o dopravě, byla kulatina přepravena vozidlem žalobkyně. V podání ze dne 14. 2. 2014 navrhla žalobkyně vyslechnout K. V. k prokázání skutečností, za jakých pro ni na základě smlouvy pracoval, potvrzení výše finančních prostředků, které za svou práci obdržel, a způsobu jejich vyplacení. Výslech svědka K. V. provedl správce daně dne 31. 3. 2014. Dne 26. 5. 2014 projednal správce daně s žalobkyní zprávu o daňové kontrole, v jejímž závěru správce daně uvedl, že žalobkyně neprokázala, že společnost K. V., s. r. o. poskytla zprostředkování v obsahu a rozsahu deklarovaném na faktuře. Dne 27. 5. 2014 vydal správce daně výše specifikovaný dodatečný platební výměr.

6. V odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru žalobkyně napadala způsob, jakým byl dotazován svědek K. V. Zdůraznila, že svědek vypověděl, že nákup bukové kulatiny zprostředkoval a rovněž si vzpomněl na dodavatele jménem D, přičemž svědek navíc uvedl i jednotlivé varianty nákupu. K naplnění smlouvy o zprostředkování dle žalobkyně přitom stačí to, že u dodavatele zajistí konkrétní obchodní případ pro zájemce. Dle žalobkyně navíc svědek správně uvedl, že se jednalo o kulatinu na židle, což prokazovalo, že svědek musel vědět, jakou kulatinu má v rámci zprostředkování zajistit. Správce daně tak dle žalobkyně tak neunesl své důkazní břemeno, neboť neuvedl konkrétní skutečnosti, které by odůvodňovaly jeho pochybnosti o tom, že uvedená transakce proběhla tak, jak žalobkyně a svědek uvedli. Dále žalobkyně uvedla, že zjištění správce daně o nekontaktnosti společnosti M., s. r. o. nelze brát v potaz, neboť zprostředkování nákupu bukové kulatiny bylo prokázáno svědectvím jednatele společnosti, která zprostředkování zajišťovala. Nekontaktnost dodavatele a skutečnost, že osoby odlišné od žalobkyně nesplnily svoji zákonnou povinnost a nepodaly daňová přiznání, nemůže být důvodem pro závěr o neunesení důkazního břemene žalobkyní. K těmto závěrům uvedla (stejně jako v žalobě) rozsáhlé citace judikatury.
7. Žalovaný v odvolacím řízení pověřil správce daně doplněním dokazování. Tento v rámci odvolacího řízení provedl výslech svědka S. Č., obchodního zástupce společnosti C., s. r. o., dále svědka L. D. a svědka Ing. V. D., jednatele společnosti K. I., s.r.o. Dne 31. 3. 2015 seznámil žalovaný žalobkyni s nově zjištěnými skutečnostmi a vyzval ji k vyjádření se v rámci odvolacího řízení. Žalobkyně v podání ze dne 16. 4. 2015 odkázala na výpověď svědka D., který měl potvrdit, že se K. V. pohyboval u všech obchodů, které probíhaly mezi ním a žalobkyní. Dále uvedla, že K. V. platila za to, aby pro ni přebíral a kontroloval dřevo. Pokud K. V. zároveň předával informace o kvalitě bukové kulatiny i panu D. jako podklad pro jeho fakturaci, pak to žádným způsobem nevyvrací skutečnost, že K. V. pracoval pro žalobkyni. Viděl-li svědek pana V. při uvedených úkonech vykonávaných pro žalobkyni, je tím potvrzeno, že K. V. tyto práce pro žalobkyni prováděl. Dále žalobkyně uvedla, že pokud by správce daně v rámci dokazování zjistil, že K. V. pro žalobkyni sice aktivně pracoval, avšak fakturoval tuto práci nesprávně jako zprostředkování, bylo by zpochybnění těchto výdajů na základě uvedené skutečnosti přepjatým formalismem. Dále namítla, že správce daně po zjištění, že se svědek D. obchodování s žalobkyní sám neúčastnil, měl vyslechnout osoby, které tyto obchody v rámci obchodní společnosti K. I., s.r.o. s žalobkyní zajišťovaly. Jedině jejich výslech mohl zásadním způsobem situaci ohledně působení K. V. objasnit. K výzvě žalovaného navrhla a označila žalobkyně jako svědky Ing. Z. a Ing. K., zaměstnance společnosti K. I., s. r. o., kteří byli posléze vyslechnuti. Dne 7. 8. 2015 seznámil žalovaný žalobkyni se skutečnostmi zjištěnými v odvolacím řízení a jejich hodnocením a vyzval ji k vyjádření. Žalovaný konstatoval,

že po doplnění dokazování v odvolacím řízení nebyly zjištěny skutečnosti, které by měly za následek změnu právního závěru ve věci daňové uznatelnosti žalobkyní uplatněných nákladů na zprostředkování.

8. Žalobkyně ve vyjádření ze dne 23. 8. 2015 uvedla, že z výpovědi svědka D. plyne, že se K. V. na nákupu dřeva podílel a že zajišťoval pro žalobkyni nákup dřevěné kulatiny, kontrolu její kvality a množství, přičemž předával-li informace z této kontroly i svědku D. jako podklad pro jeho fakturaci nevyvrací skutečnost, že K. V. pracoval pro žalobkyni. Informace o kvalitě a množství kupovaného zboží jsou stěžejní pro kupujícího, nikoli prodávajícího, proto je nelogický závěr žalovaného, že K. V. zajišťoval zařazení dřeva do tříd po prodávajícího, který bezpochyby ví, co prodává. Je pravdou, že vyjádření svědka D. nebylo úplně jasné, avšak nelze je vyložit tak nelogicky, jak to učinil žalovaný. Společnost K. V., s. r. o. tedy prostřednictvím svého jednatele a jediného společníka K. V. pro žalobkyni pracovala a za tuto práci dostávala odměnu. Bezpochyby žalobkyně a společnost K. V., s. r. o. uzavřeli na tuto práci chybnou smlouvu, neboť práce dodavatele – společnosti K. V., s. r. o. pro žalobkyni zcela jistě klasickým zprostředkováním nebyly. Nutno ovšem vycházet ze skutečného stavu, kdy společnost K. V., s. r. o. své služby žalobkyni nesporně poskytovala, což dva svědci zcela jednoznačně potvrdili. Žalobkyně proto uzavřela, že charakter uzavřené smlouvy nemůže mít daňovou uznatelnost tohoto výdaje žádný vliv, pokud byla dodávka služeb prokázána a pokud absentují skutečnosti, které by faktické dodání těchto služeb vyvracely, obzvláště pokud Nejvyšší správní soud dlouhodobě judikuje, že absolutní neplatnost smluv žádným způsobem do systému daní nedopadá. Žalovaný dle žalobkyně nevyvrátil, že K. V., jednatel společnosti K. V., s. r. o., pro žalobkyni skutečně pracoval a že poskytoval služby spočívající ve fyzické přejímce kulatiny, kontrole její kvality a jejího množství. Jednalo se o inomínatní smlouvu. K. V. neměl živnostenské oprávnění, tudíž bylo v souladu se zákonem, pokud svou práci fakturoval prostřednictvím společnosti K. V., s. r. o. Žalovaný nastoluje absurdní situaci, kdy vylučuje daňový náklad jen na základě skutečnosti, že je smlouva pojmenována jinak, než byl její skutečný obsah.
9. Dne 25. 9. 2015 vydal žalovaný žalobou napadené rozhodnutí. Uvedl, že žalobkyně neprokázala faktickou realizaci deklarovaného zprostředkování nákupu dřevěné kulatiny společností K. V., s. r. o., neboť zprostředkování obchodů K. V. nepotvrdil žádný ze svědků. Žalovaný vyhodnotil nejprve výpověď svědka Č., jednatele společnosti C., s. r. o., která dle žalovaného neprokázala tvrzení žalobkyně, neboť jednak tento uvedl, že nikdy nejednal se společností K. V., s. r. o. ani s K. V. a nadto jeho spolupráce s žalobkyní trvala již od roku 2010, tudíž zprostředkování obchodu v roce 2011 by bylo zcela nedůvodné. Dále obdobně hodnotil výpověď svědka D., který rovněž potvrdil obchodní spolupráci s žalobkyní již v roce 2010. Dále žalovaný uvedl, že tvrzení svědka K. V. o tom, že dřevo pro žalobkyni musel vybírat v super kvalitě, je v rozporu s obsahem předložených faktur od L. D., z nichž vyplývá, že žalobkyně v roce 2011 odebírala bukovou kulatinu kvality A, B, C i D, přičemž dodávky v roce 2011 se takřka nelišily od dodávek v roce 2010. Znalost osoby K. V. či společnosti K. V., s. r. o. nepotvrdil dle žalovaného ani svědek Ing. D., jednatel společnosti K. l. s. r. o., který rovněž potvrdil spolupráci s žalobkyní již před rokem 2011 (od roku 2004), tudíž je vyvrácena jakákoli potřeba zprostředkování obchodů v roce 2011. Rovněž se ve vztahu k tomuto odběrateli dle žalovaného liší obsah faktur, z nichž vyplývá odběr dřeva převážně v kvalitě B a C, nikoli v kvalitě A, jejíž nutnost pro žalobkyni zdůrazňoval svědek K. V. Dále žalovaný hodnotil výpověď svědka Ing. Z., technika společnosti K. l., s. r. o. tak, že rovněž neprokázala tvrzení žalobkyně

o zprostředkování, neboť svědek popsal roli K. V. v obchodech mezi žalobkyní a společností K. l. s. r. o. jako osobu, která jezdila na přejímku dřeva pro pana L. Dále žalovaný poukázal na výpověď svědka Ing. K., který pracoval v roce 2011 pro společnost K. l. s. r. o., avšak uvedl, že nesjednal žádnou smlouvu s žalobkyní jako odběratelem a nezná společnost K. V., s. r. o. ani K. V. Dále žalovaný obsáhle hodnotil výpověď svědka K. V., který byl v roce 2011 jediným společníkem a jednatelem společnosti K. V., s. r. o. Poukázal na neurčité a nejednoznačné odpovědi svědka na položené otázky, i na rozpory mezi jeho výpovědí a obsahem předložených listinných důkazů (blíže viz odst. 22 a 23 rozsudku). Dále žalovaný uvedl, že z předloženého účetního deníku žalobkyně za rok 2010 vyplynulo, že již v tomto roce obchodovala se subjekty L. D., Q. s. r. o. a C., s. r. o., tudíž žalobkyně nemohla potřebovat zprostředkování obchodů s těmito subjekty v roce 2011. Dále uvedl, že z účetního deníku žalobkyně za rok 2011 vyplynulo, že od některých z uvedených dodavatelů pořídila v roce 2011 více bukové kulatiny, avšak jako výsledek zprostředkování žalobkyně předložila jen některé faktury od těchto dodavatelů. Žalovaný tudíž uzavřel, že na předloženém dokladu deklarované zprostředkování bukové kulatiny v období leden až listopad 2011 subjektem K. V., s. r. o. nebylo prokázáno, tudíž tento výdaj nemůže být shledán daňově účinným. Žalobkyně snížila svůj základ daně o výdaje, které označila za daňově relevantní, avšak oprávněnost svého tvrzení neprokázala, k čemuž byla dle § 86 odst. 3 písm. c) d. ř. povinna. Zdůraznil, že správce daně stíhá důkazní břemeno pouze stran prokázání existence pochybností ve smyslu § 92 odst. 5 d. ř., kteréžto správce daně v posuzované věci dostál. Naopak správce daně není povinen prokazovat, že jsou údaje zaznamenané v daňové evidenci v rozporu se skutečností. Správce daně dle žalovaného vyjádřil své odůvodněné pochybnosti a vyzval žalobkyni k prokázání zpochybněných skutečností, čímž na ni přešlo důkazní břemeno. Žalobkyně sice označila důkazy a ty byly správcem daně (jak v rámci daňové kontroly, tak posléze v rámci doplňování dokazování v odvolacím řízení) provedeny, avšak následně byly vyhodnoceny tak, že zpochybněné skutečnosti neprokázaly. Dle žalovaného totiž skutečnost, že provedený důkaz výslovně nevylučuje tvrzení žalobkyně, neznamená automaticky, že by takové tvrzení prokazoval. Zdůraznil přitom, že byly provedeny všechny důkazy, které žalobkyně navrhovala. Uvedl, že v daňovém řízení správci daně nepřísluší vyhledávat důkazy namísto daňového subjektu. Správce daně je sice povinen zjistit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně co nejúplněji a není vázán pouze návrhy daňových subjektů, ale tuto povinnost nelze vykládat tak, že správce daně bude aktivně vyhledávat skutečnosti svědčící ve prospěch daňového subjektu. Pokud při řízení vyjde najevo skutečnost, která svědčí ve prospěch daňového subjektu, je povinen ji správce daně vyhodnotit, případně v součinnosti s daňovým subjektem činit kroky k jejímu prokázání či vyvrácení. Není však v možnostech správce daně sám konstruovat další možnosti, které byly pro daňový subjekt příznivější než dosavadní zjištění, a vyhledávat případné důkazy, jež by tyto hypotézy potvrdily či vyvrátily. Rámec okolností rozhodných pro správné stanovení daně určuje vždy prvotně daňový subjekt a to tím, co uvede v daňovém přiznání či v povinně vedené dokumentaci. Žalovaný poukázal na skutečnost, že žalobkyně byla v průběhu daňové kontroly průběžně seznámena se skutkovým stavem zjištěným správcem daně i jeho hodnocením, a to při jednání dne 15. 1. 2014, přičemž k samotnému projednání zprávy o daňové kontrole došlo dne 26. 5. 2014. Nelze tedy souhlasit ani s námitkami žalované, že nebyla v průběhu řízení informována o hodnocení důkazních prostředků správcem daně. Stejně tak byla žalobkyně seznámena před vydáním napadeného rozhodnutí s hodnocením důkazů žalovaným (31. 3. 2015 a 6. 8. 2015). Dále se žalovaný

ohradil vůči citacím judikatury v odvolání žalobkyně, kdy citované judikáty označil za nedopadající na posuzovanou věc pro skutkové odlišnosti s posuzovanou věcí, zejména pak odkazy na judikaturu Evropského soudního dvora týkající se podvodů na DPH. K námitce nezohlednění tvrzení žalobkyně o tom, že K. V. pro ni prováděl přejímku dřeva a že tedy nelze vyloučit daňově uznatelné náklady jen proto, že byla smlouva pojmenována jinak, než je její skutečná náplň, žalovaný uvedl, že to byla sama žalobkyně, která předložila fakturu, na níž byl uveden jako důvod fakturace *zprostředkování*, dále ve vyjádření ze 16. 12. 2013 uvedla, že K. V., s. r. o. *zprostředkoval* bukovou kulatinu na základě faktur, které předložila, a že o *zprostředkování* hovořil i svědek K. V. Pokud svědek L. D. potvrdil účast K. V. při přejímce dřeva, pak ale z jeho výpovědi vyplynulo, že to byl on, kdo potřeboval kontrolu pro správné zařazení třídy dřeva a měření nutné pro kontrolu jako podklad pro fakturaci a že K. V., který jednal sám za sebe, dřevo přetřídil, aby konsignace pro fakturaci byla v pořádku, nejednalo se tedy o iniciativu žalobkyně. Svědek Ing. Z. sice uvedl, že byl K. V. přítomen přejímce dřeva, ale nevěděl, v jaké pozici. Jelikož žalobkyně teprve po seznámením se s obsahem a hodnocením výpovědí svědků správními orgány změnila svá tvrzení o zprostředkování na tvrzení o přebírce a kontrole dřeva, jedná se dle žalovaného o účelovou změnu tvrzení, která je v rozporu s dosavadním výsledkem dokazování.

10. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). V souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. rozhodl bez jednání.
11. Žalobním bodem a) žalobkyně vytýkala žalovanému příliš formální přístup ke zjišťování skutečného stavu věci, kdy přestože bylo žalobkyní tvrzeno i prokazováno, že společnost K. V., s. r. o. pro ni prováděla službu v podobě kontroly množství a kvality kulatiny při její přejímce od dodavatelů, žalovaný stále argumentoval nenaplněním smlouvy o zprostředkování. Dle žalobkyně šlo přitom pouze o nesprávnost při fakturaci.
12. Předně je třeba zdůraznit, že to byla skutečně sama žalobkyně, která předložila fakturu, na níž byl uveden jako důvod fakturace částky 400 600 Kč + DPH „*zprostředkování bukové kulatiny v období 1-11 2011*“, dále že ve vyjádření ze 16. 12. 2013 uvedla, že K. V., s. r. o. *zprostředkoval* bukovou kulatinu na základě faktur, které předložila, a rovněž že jako právní důvod vystavení předmětné faktury označil i K. V. „*zprostředkování*“, přičemž uvedl: „*Domluvili jsme se s paní L., kolem 2000 kubíků. jestli je seženu v té kvalitě.* V průběhu daňové kontroly tedy žalobkyně nikdy netvrdila, že by údaje na předmětné faktuře uvedené neodpovídaly skutečnosti, tj. že by fakticky nedošlo k deklarovanému zprostředkování, jakožto vyvíjení činnosti směřující k tomu, aby měl zájemce příležitost uzavřít určitou smlouvu s třetí osobou za sjednanou provizi, nýbrž k činnosti zcela jiné, tj. službě spočívající v kontrole kvality a množství nakupované bukové kulatiny. Naopak na výzvu správce daně opětovně uvedla, že se jednalo o zprostředkování, stejně jako se neohradila vůči tvrzení svědka K. V., že se posuzovaná faktura týkala skutečně zprostředkování, byť tento uváděl, že obsah jeho obchodních vztahů s žalobkyní byl různý, přičemž kromě zprostředkování zmínil i přeprodávání kulatiny, kterou předtím koupil sám. Posuzovaná faktura se však dle jeho výpovědi týkala skutečně právě zprostředkování. Naopak 3 ze 7 žalobkyní položených otázek K. V. při jeho výsledku směřovaly k vyjasnění zprostředkování. Následně i v odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru žalobkyně hovořila pouze o zprostředkování, bránila se vůči výtkám správce daně k chybějící písemné smlouvě, kdy obhajovala stanovisko, že smlouva

o zprostředkování nemusí být písemná, a dovozovala, že výpověď svědka K. V. potvrdila, že se jednalo o zprostředkování, kdy si tento vzpomněl na jednoho z odběratelů a kdy tvrzení svědka o tom, že věděl, na co žalobkyně kulatinu potřebuje (výroba židlí), dosvědčuje, že věděl, jakou kulatinu má v rámci zprostředkování zajistit.

13. V tomto kontextu se proto nová skutková verze, kterou žalobkyně přinesla v odvolacím řízení, tj. tvrzení o tom, že skutečným obsahem závazku mezi žalobkyní a společností K. V., s. r. o. byla kontrola kvality a množství kupované kulatiny u dodavatelů před jejím převzetím pro účely fakturace, jeví jako účelová. Jelikož správce daně vyjádřením odůvodněných pochybností o realizaci zprostředkování deklarovaného na žalobkyni předloženém dokladu unesl své důkazní břemeno formulované v § 92 odst. 5 d. ř., bylo na žalobkyni, aby buď setrvala na svých původních tvrzeních a doložila, že přes vzniklé pochyby se sporný obchodní případ udál tak, jak je deklarováno na dokladu, tedy dalšími důkazními prostředky prokázala soulad své evidence a dokladů se skutečností, tj. že šlo o zprostředkování, jež mělo souvislost s jejími zdanitelnými příjmy v roce 2011, anebo aby naopak korigovala svá původní tvrzení, nabídla tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu předmětného dokladu se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázala. Správce daně, resp. žalovaný v odvolacím řízení, však zcela oprávněně hodnotil, zda s ohledem na dosavadní tvrzení žalobkyně a provedené důkazy nelze považovat změnu skutkové verze za účelovou. Krajský soud se pak s ohledem na výše popsany průběh daňové kontroly a obsah odvolání ztotožňuje se závěrem žalovaného, že tvrzení žalobkyně o nesprávném užití termínu „zprostředkování“ na faktuře a zcela nová tvrzení o obsahu činnosti K. V. se jeví být vykonstruovanou reakcí na procesní stav důkazní nouze, v níž se žalobkyně ocitla ve vztahu k deklarovanému zprostředkování, ve spojení s reakcí na skutečnosti uvedené svědky L. D. a Ing. Z., kteří uvedli, že se K. V. vyskytoval při přebírání dodávek dřeva pro žalobkyni a kontroloval jeho kvalitu a množství. Tato nová skutková verze je však v rozporu s tím, co o právním důvodu fakturace uvedl sám K. V.
14. Krajský soud však považuje za nezbytné dále uvést, že ani v případě, kdyby žalovaný akceptoval novou skutkovou verzi žalobkyně, nepostačovala by tvrzení svědků L. D. a Ing. Z. k prokázání oprávněnosti snížení základu daně o částky zaplacené žalobkyní na základě faktury č. X společnosti K. V., s. r. o., neboť žalobkyně nijak neupřesnila svá tvrzení o tom, v jakých konkrétních obchodních případech, kdy a ve vztahu k jakým dodavatelům měl K. V. předmětné služby žalobkyni poskytnout.
15. V již zmíněném rozsudku ze dne 6. 11. 2013, č. j. 1 Afs 78/2013-38 Nejvyšší správní soud k situaci, kdy daňový subjekt tvrdí, že v účetním dokladu deklarovaný výdaj skutečně nastal, byť za jiných okolností, nežli je uvedeno na dokladu, uvedl: „Stěžovatelka však naprosto pomíjí, že takovýto postup je výjimkou z pravidla, podle něhož je dodavatelem subjekt určený na účetních dokladech daňového subjektu. Jak ostatně uvedl nejen cit. rozsudek č. 9 Afs 11/2011 - 68, ale třeba rozsudek ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 - 73, jedná se „o situaci krajní, kdy standardní zákonem předpokládaný způsob uplatnění výdaje nebyl daňovým subjektem dodržen. Pokud chce daňový subjekt eliminovat důsledky svého pochybení, musí vynaložení výdaje prokázat jednoznačným, transparentním způsobem, tedy uvést a dokázat veškeré skutečné okolnosti týkající se předmětného výdaje, které budou v souladu s ostatními zjištěnými údaji a budou vytvářet přehledný a důvěryhodný obraz o celé transakci.“

16. Žalobkyně však v posuzované věci neuvedla a nedokázala veškeré okolnosti týkající se výdajů formálně označených jako výdajů na „zprostředkování“, tj. neposkytla přehledný a důvěryhodný obraz o celém obchodním případu.
17. Tvzení o skutečnostech rozhodných pro správné stanovení daně je přitom primárně úkolem daňové subjektu, nikoli správce daně, který není povinen aktivně vymýšlet možné verze dějů, které se měly v minulosti uskutečnit, aby umožnil daňovému subjektu docílit pro něj nejvýhodnějšího řešení. Pokud si žalobkyně již nemohla na podrobnosti daného obchodního případu vzpomenout, nelze než uvést, že je odpovědností daňového subjektu, aby výdaje, které uplatňuje jako daňové ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP, evidovala zodpovědně tak, aby jejich vynaložení mohla zpětně (v časovém období stanoveném zákonem) v případě jejich zpochybnění správcem daně spolehlivě prokázat. Přístup žalobkyně, která nevedla žádnou písemnou evidenci o podkladech pro fakturaci částky, již nelze považovat za zanedbatelnou, však za zodpovědný označit nelze, obzvláště pokud nemělo jít o jednorázové plnění, nýbrž o plnění poskytované po dobu 11 měsíců. Krajský soud tudíž nepovažuje za důvodnou výtku formálního přístupu žalovaného ke zjišťování skutkového stavu a žalobní bod a) hodnotí jako nedůvodný.
18. K žalobnímu bodu b) lze žalobkyni přisvědčit, že ve vztahu k uplatnění daňového výdaje (nákladu) vskutku není rozhodující, zda službu poskytl K. V. nebo společnost K. V., s. r. o., na rozdíl např. od posuzování nároku na odpočet DPH. V této souvislosti lze odkázat na závěr vyslovený v odst. 21 již výše citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 11. 2013, č. j. 1 Afs 78/2013-38: *„Stěžovatelka má pravdu, že při posuzování uznatelnosti daňového nákladu (výdaje) dle ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů je nerozhodné, zda deklarované plnění bylo poskytnuto skutečně subjektem na účetních dokladech uvedeným jako dodavatel a zda právě tento subjekt přijal úplatu za poskytnuté plnění. Rozhodné je v této souvislosti faktické vynaložení deklarovaného nákladu, tj. zda poskytnutý náklad (výdaj) byl vynaložen v deklarované výši právě za deklarované plnění. Pokud daňový subjekt jednoznačně prokáže, že deklarovaný výdaj skutečně nastal, byť za jiných okolností, nežli je uvedeno na daňovém dokladu, je možné jej v souladu se zásadou materiální pravdy uznat za výdaj vynaložený v souladu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.“* Žalobkyně však opomíjí, že rozhodující skutečností je to, zda byly služby zakládající daný náklad fakticky realizovány, což však prokázáno nebylo.
19. Výslech zástupců dodavatelů žalobkyně ze Slovenska (označených žalobkyní v podání ze dne 16. 12. 2013) žalovaný neprovedl s odůvodněním, že žalobkyně nikdy výslech těchto osob nenavrhovala. Krajský soud k tomu doplňuje, že s ohledem na změnu skutkových tvrzení ze strany žalobkyně v odvolacím řízení by již zřetelně výslech (neurčených) osob z těchto společností postrádalo smysl. Žalobkyně v průběhu daňové kontroly, kdy ještě setrvala na tvrzení o tom, že právním důvodem vystavení předmětné faktury společností K. V., s. r. o. bylo zprostředkování, uvedla seznam společností a faktur, které měly mít se zprostředkovatelskou činností společnosti K. V., s. r. o. souvislost. Poté, co žalobkyně změnila svá skutková tvrzení, však již netvrdila, že by právě v případě dříve označených společností ze Slovenska prováděla společnost K. V., s. r. o. přejímku kulatiny, natož aby uvedla, kdy a v jakém rozsahu v období 1 – 11 roku 2011 se tak mělo stát. S ohledem na skutečnost, že z předložených faktur vystavených těmito slovenskými subjekty žalobkyni na úhradu za dřevo jakákoli souvislost s činností K. V. či společnosti K. V., s. r. o. nevyplývala, nelze žalovanému vytknout, že by opominul důkaz, který měl k dispozici a

u něž bylo zřejmé, že bude mít vliv na správné stanovení daně. Žalobní bod c) je proto nedůvodný.

20. Žalobní body d) a e) směřovaly proti způsobu hodnocení výpovědí svědků. Podstatou myšlenkového procesu, jenž se nazývá hodnocení důkazů je vysvětlování a popisování hodnotících úvah - viz § 8 odst. 1 d. ř.: *Správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přiblíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.*
21. Po zjištění obsahu zprávy o daňové kontrole, sdělení, jimiž byla v průběhu odvolacího řízení žalobkyně seznámena s úvahami žalovaného, jakož i napadeného rozhodnutí, dospěl krajský soud k závěru, že správce daně i žalovaný dostáli jak své povinnosti hodnotit důkazy jednotlivě i v souvislostech, tak své povinnosti popsat své hodnotící úvahy a učinit je tak pro žalobkyni přezkoumatelnými.
22. Výpověď svědka K. V. žalovaný v napadeném rozhodnutí hodnotil velmi obsáhle. Uvedl, že K. V. byl v roce 2011 jediným společníkem a jednatelem společnosti K. V., s. r. o. Žalovaný poukázal na neurčité a nejednoznačné odpovědi svědka na položené otázky, kdy na otázku „*V čem spočívalo zprostředkování bukové kulatiny pro paní L.?*“ odpověděl: „*Ono je to ošemetné zprostředkování. Buď tu kulatinu nakoupím já a prodám paní L., nebo jí to prodám se ziskem, nebo to risknu a zprostředkuji jí kulatinu a vezmu si za zprostředkování zisk.*“, přičemž následně na otázku: „*O jaký případ obchodu šlo dle jím vystavené faktury č. X⁵?*“, svědek uvedl, že „*Šlo o zprostředkování*“. Žalovaný dále popsal, jak se správce daně pokoušel zjistit od svědka, v čem konkrétně zprostředkování v posuzované věci spočívalo, avšak nedostalo se mu konkrétní odpovědi, zjistil toliko, že k obsahu dohody mezi žalobkyní a K. V. není k dispozici žádný dokument vyjma předložené faktury a pokladních dokladů, že obsahem dohody bylo, že K. V. sežene žalobkyni 2000 kubíků kulatiny v super kvalitě potřebné pro výrobu židlí za cenu, kterou si stanovil částkou 200 Kč za kubík, podkladem pro vystavení faktury nebyly žádné listiny, jen osobní domluva, přičemž přebírka záležela na kvalitě a dodaném množství. Žalovaný přitom zdůraznil, že dotaz na doklady byl učiněn vůči svědkovi proto, že společnost M., s. r. o., dříve K. V., s. r. o. je nekontaktní a žádné doklady není možné od ní získat. Dále žalovaný poukázal na skutečnost, že K. V. nebyl s to označit (s výjimkou neurčitě zmíněného L. D.) žádného konkrétního dodavatele bukové kulatiny, se kterým měl pro žalobkyni provést zprostředkování, a to ani poté, kdy mu zástupce žalobkyně konkrétní subjekty návodně vyjmenoval. Žalovaný zhodnotil výpověď svědka jako výpověď, která neprokazuje tvrzení žalobkyně, neboť svědek nebyl schopen uvést, kde a u jakého dodavatele dřevo obstaral, neexistuje žádný podklad, z něhož měla vzejít fakturovaná částka a svědek nedokázal objasnit, jak k fakturované částce za zprostředkování dospěl, nevzpomněl si ani poté, co mu byl vyjmenován žalobkyní tvrzený seznam dodavatelů, na žádnou konkrétní osobu, se kterou by měl jednat v uvedených společnostech, ani na jediné konkrétní místo, kde by mělo dojít ke zprostředkování, neuvedl ani jediného dodavatele dřeva ze Slovenska, se kterými by musel jednat. Rovněž poukázal žalovaný na rozpor mezi tvrzení svědka o nutnosti výběru kulatiny prvotřídní kvality a obsahem faktur o dodávkách, z nichž vyplynulo, že žalobkyně odebírala kulatinu všech druhů a kvality.
23. Výpověď uvedeného svědka dle názoru soudu hodnotil žalovaný zcela korektně. Na hodnotících úvahách žalovaného krajský soud neshledává nic vadného či nepřesvědčivého a lze s žalovaným souhlasit, že výpověď K. V. neprokázala, že plnění, uvedené na jím

vystavené faktuře realizoval v rozsahu, ceně a způsobem ve faktuře popsáným. Důkazní hodnota výpovědi svědka K. V. byla vzhledem ke skutečnostem, které měla prokázat, natolik nízká, neboť svědek si žádné podrobnosti vztahující se k předmětné faktuře nepamatoval, že nebylo lze než dopět k závěru, že tato výpověď nijak pochybnosti o předmětném obchodním případě nerozptýlila a nenahradila chybějící dokumentaci. Žalovaný proto oprávněně posoudil tuto výpověď dle § 92 odst. 7 d. ř. jako nedostatečnou pro prokázání oprávněnosti žalobkyní uplatňovaného daňového výdaje. Není tedy pravdou, že by žalovaný hodnotil celou výpověď jako nevěrohodnou, tím méně pro rozpory, na které poukázal. Zda nebyl svědek s to popsat konkrétně průběh řešeného obchodního případu v důsledku plynutí času či z jiného důvodu, nebylo žalovaným hodnoceno, neboť takové hodnocení by nijak nemohlo změnit závěr žalovaného o neunesení důkazního břemene žalobkyní. Žalobkyně proto nedůvodně poukazuje na to, že je nemožné po svědkovi spravedlivě požadovat, aby si pamatoval detaily všech obchodních transakcí. Žalovaný totiž neučinil závěr o tom, že by svědek lhal, ani o tom, že by mezi žalobkyní a K. V. či společností K. V., s. r. o. neproběhla žádná forma obchodní spolupráce, nýbrž o tom, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno, tj. svou procesní odpovědnost za prokázání jí tvrzeném splnění podmínek pro uplatnění částky 400 600 Kč na základě faktury č. X jako odečitatelné od základu daně dle § 24 odst. 1 d. ř. Žalobní bod d) je tudíž nedůvodný.

24. Výpovědi svědků Ing. Z. a Ing. D. žalovaný neodmítl ani neopomenul, jak vytýká žalobce v odstavci 11 žaloby, nýbrž i je podrobil hodnocení – viz str. 5, 6 a 12 napadeného rozhodnutí. V případě svědka Ing. D. není soudu zřejmé, jak by jeho výpověď mohla být hodnocena ve prospěch žalobkyně, když svědek uvedl, že K. V. ani společnost K. V., s. r. o. nezná. Svědek Ing. Z. pak sice potvrdil přítomnost K. V. při přejímkách kulatiny od společnosti K. l., s. r. o. pro žalobkyni, avšak svědek neuvedl žádné skutečnosti, z nichž by bylo možné učinit jednoznačný závěr o konkrétních obchodních případech a rozsahu činnosti K. V. Nepodložené domněnky, jak žalobkyně označuje hodnocení výpovědí těchto svědků žalovaným, krajský soud v odůvodnění napadeného rozhodnutí neshledal.
25. K poslednímu žalobnímu bodu, jímž žalobkyně vytýkala nesprávné užití procesních pravidel o přenosu důkazního břemene v daňovém řízení, krajský soud uvádí:
26. Podle § 92 odst. 3 a 4 d. ř. *prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. 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.*
27. Podle § 92 odst. 5 písm. c) d. ř. *správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.*
28. Ze citovaných ustanovení d. ř. vyplývá, že důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně, neboť ten je povinen prokazovat toliko skutečnosti uvedené v § 92 odst. 5 d. ř. Primární důkazní povinnost nese na svých bedrech daňový subjekt, který je povinen prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Daňový řád tak vychází z právním řádem obecně sdílené zásady, podle níž nese důkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti ten, kdo ji

tvrdí. Rozdíl oproti jiným druhům řízení spočívá pouze v tom, že není věcí svobodné vůle daňového subjektu, zda určité skutečnosti v daňovém řízení uvede či nikoliv, neboť ho v něm stíhá povinnost tvrzení v podobě podání daňového přiznání (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2016, č. j. 4 Afs 87/2015 – 35).

29. Předmětem sporu mezi žalobkyní a správcem daně byla daňová uznatelnost žalobkyní uplatněného výdaje dle § 24 odst. 1 ZDP.
30. Podle § 24 odst. 1 ZDP *výdaje (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.*
31. Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005 – 72, uvedl, 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 ust. § 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. Z ustanovení § 24 zákona o daních z příjmů totiž plyne, že za výdaje snižující daňový základ poplatníka lze uznat výdaje takové, které poplatník: 1) skutečně vynaložil, 2) vynaložil v souvislosti se získáním daňově účinných, tj. zdanitelných příjmů, 3) vynaložil v daném zdaňovacím období, 4) o nichž tak stanoví zákon.“
32. Jelikož v posuzované věci z předložené faktury č. X, která nebyla doprovázena smlouvou ani jakýmikoli podklady relevantními pro stanovení výše částky uvedené na faktuře za zprostředkování, činil správce daně logické úkony k tomu, aby zjistil, zda žalobkyně tuto částku vynaložila skutečně v souvislosti se získáním zdanitelných příjmů v posuzovaném zdaňovacím období. Dotázal se proto místně příslušného správce daně vystavitele faktury, od něž se však dozvěděl, že je daný daňový subjekt nekontaktní a neplní své povinnosti dle d. ř. Následně proto správce daně v souladu s § 92 odst. 4 d. ř. vyzval žalobkyni k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, tj. pro posouzení oprávněnosti snížení základu daně dle § 24 odst. 1 ZDP. Žalobkyně následně ve svém kusém vyjádření setrvala na tvrzení, že se jednalo o zprostředkování, přičemž označila subjekty a konkrétní faktury, které měly „být zprostředkovány“, tj. měly mít souvislost s předloženou fakturou. Správce daně poté vyslechl svědka K. V. a na základě jeho výpovědi a v konfrontaci s listinami obsaženými (viz výše) ve spise dospěl k závěru, že nebylo prokázáno, že by výdaj částky 400 600 Kč na základě faktury č. X byl daňovým výdajem dle § 24 odst. 1 ZDP, tedy výdajem způsobilým snížit základ daně z příjmů.
33. S ohledem na obsah odvolání provedl poté žalovaný rozsáhlé doplnění dokazování v odvolacím řízení, po němž však dospěl k závěru, že žalobkyně naplnění podmínek § 24 odst. 1 ZDP u předmětného výdaje neprokázala, jak je podrobně rozvedeno výše. Žalobkyně se tudíž mylí, tvrdí-li, že by důkazní břemeno, které po vyslovení odůvodněných pochybností správcem daně přešlo na žalobkyni, přešlo zpět na správce daně jen proto, že žalobkyně označila další důkazní prostředky. Ke zpětnému přenosu důkazního břemene z žalobkyně na správce daně, resp. žalovaného v odvolacím řízení by totiž došlo toliko tehdy, pokud by provedené dokazování pochybnosti správce daně skutečně rozptýlilo. To se však v posuzované věci nestalo.

34. Jelikož soud shledal všechny žalobní body nedůvodnými, žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
35. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo, neboť procesně úspěšnému žalovanému dle obsahu spisu v řízení žádné náklady jdoucí nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Olomouc 27. února 2018

JUDr. Zuzana Šnejdrová, Ph.D. v. r.
předsedkyně senátu