



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D., a soudců Mgr. Václava Trajera a Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse v právní věci **žalobce: V. J.**, narozeného dne „X“, se sídlem „X“, zastoupeného JUDr. Františkem Divišem, advokátem, se sídlem Okružní 15, 12 01, Litoměřice, proti **žalovanému: Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, 602 00, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 7. 2015, čj. 24939/15/5200-10423-806032,

t a k t o :

I. Žaloba **se zamítá**.

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

O d ů v o d n ě n í :

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého právního zástupce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného Odvolacího finančního ředitelství ze dne 30. 7. 2015, čj. 24939/15/5200-10423-806032, jímž byla zamítnuta odvolání žalobce a byly potvrzeny dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 19. 12. 2014, čj. 2368602/14/2507-50522-505541, čj. 2368968/14/2507-50522-505541 a čj. 2369081/14/2507-50522-505541. Těmito dodatečnými platebními výměry správce daně podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), a podle § 143 odst. 1 a 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“),

doměřil žalobci daň z příjmů fyzických osob a podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu sdělil žalobci výši penále, a to platebním výměrem čj. 2368602/14/2507-50522-505541 za zdaňovací období roku 2010 daň ve výši 243 120 Kč a penále ve výši 48 624 Kč, platebním výměrem čj. 2368968/14/2507-50522-505541 za zdaňovací období roku 2011 daň ve výši 272 550 Kč a penále ve výši 54 510 Kč a platebním výměrem čj. 2369081/14/2507-50522-505541 za zdaňovací období roku 2012 daň ve výši 93 690 Kč a penále ve výši 18 738 Kč. Žalobce se v žalobě současně domáhal toho, aby soud zrušil také zmíněné dodatečné platební výměry.

Žaloba

2. V žalobě žalobce předeslal, že daňovou kontrolou bylo zjištěno, že vystavil daňové doklady pro společnost PROMINECON GROUP, a. s., později PROMINECON CZ, a. s., (dále jen „PROMINECON“), aniž úhrady za tyto faktury zahrnul do zdanitelných příjmů. Podotkl, že předmětem dokazování byla skutečnost, zda žalobce z těchto dosažených příjmů zpětně uhradil zmíněné společnosti, resp. Ing. S., částky ve výši 90 % fakturace. Žalobce namítal, že svědek P. Š. viděl žalobce vcházet do kanceláře za panem S. s obálkou peněz a dalšími doklady s tím, že z kanceláře vycházel již bez obálky a papírů. Vzhledem k tomu, že se žalobce do kanceláře již nevrátil, je podle něj zřejmé, že i další doklady zůstaly panu S. Skutečnost, že v obálce byly finanční prostředky, potvrdil P. Š. minimálně v jednom případě F. Š. Konstatování správce daně, že P. Š. vycházel pouze z informací od žalobce, označil žalobce za rozporné s objektivní skutečností uvedenou ve svědecké výpovědi. Žalobce dále uvedl, že svědek M. P. sice přesně neviděl, komu byla obálka s penězi předána, ale vyslechl telefonický hovor, v němž Ing. S. bezprostředně po předání obálky žalobci sdělil, že peněz je málo. Podle žalobce je proto v rozporu s objektivní skutečností závěr správce daně, že svědek P. sděloval pouze informace zprostředkované od žalobce. Žalobce připomněl, že byly předloženy bankovní výpisy o výběrech příslušných částek z účtu, na který byly prováděny úhrady od společnosti PROMINECON, a zdůraznil, že nebylo prokázáno, že by finanční prostředky vybrané z účtu použil k jiným účelům.
3. Podle žalobce neprovedl jím fakturované práce on ani jeho zaměstnanci, jednalo se o fiktivní fakturaci. Ing. S. sice popsal konkrétní dodávky, které měl žalobce realizovat, nicméně při jejich rozsahu by žalobci musely vzniknout náklady na jejich provedení. Svědek Ing. J. K. na jedné straně uvedl, že žalobce osobně nezná a nikdy s ním nejednal, ale zároveň věděl, že pro společnost PROMINECON prováděl práce, a viděl jej jednat s Ing. S. Žalobce se pozastavil nad tím, jak mohl svědek vědět, že se jednalo o žalobce, když jej neznal. Také svědek Ing. H. uvedl, že žalobce osobně nezná, ale ví, že prováděl několik stavebních subdodávek. Žalobce upozornil na skutečnost, že správce daně nezjišťoval, kde svědci tyto informace získali, kdo jim je zprostředkoval. Zdůraznil, že ve vztahu ke všem dosahovaným příjmům z podnikání uplatňuje i příslušné výdaje, a označil za zarážející, aby v takovém rozsahu nebyly k dosaženým příjmům žádné výdaje uplatněny. Žalobce konstatoval, že fakturované dodávky byly ve skutečnosti realizovány někým jiným, a proto v souvislosti s jejich poskytnutím nemohly žalobci vzniknout žádné náklady a přijaté finanční prostředky nebyly

příjmem z podnikání. Pokud by se jednalo o příjmy z podnikání, žalobce by uplatnil i výdaje s tím související.

4. Žalobce podotkl, že ze smlouvy o dílo uzavřené mezi ním a společností PROMINECON a z navazující fakturace vyplývá, že měl v období od 7. 7. 2010 do 27. 8. 2010 přemístit 1 000 m³ zeminy, a ve výpovědi Ing. H. je zmínka o zaměstnancích žalobce, kteří měli smlouvené práce provádět. Žalobce namítal, že prokazatelně nevlastnil ani nevlastní žádnou techniku, žádnou neměl pronajatou a neměl ani vlastní zaměstnance či subdodavatele k realizaci dané činnosti. Žalobce nevyúčtoval daně ze závislé činnosti a nepředložil faktury o předmětných subdodávkách, tedy nic, co by svědčilo o tom, že předmětné práce prováděl. Tvrdil, že v období, kdy měly být předmětné zakázky provedeny, neměl žádné stálé zakázky na výkon zámečnických či stavebních prací. Žalobce dodal, že ačkoli v případě předání peněz bylo zprostředkování informace hlavním důvodem neuznání svědeckých výpovědí, v případě prokázání realizace subdodávek je to hlavní důvod prokazující jejich provedení, a to i přes výše uvedené rozpory vyplývající z dokumentů správce daně.
5. Podle žalobce bylo k naplnění § 8 daňového řádu, tj. k posouzení důkazů v jejich souvislostech, nutné doložit důkazy podporující tvrzení svědků, že konkrétní subdodávky žalobce prováděl, a to např. stavební deníky, protokoly o výběrových řízeních, kam se měl žalobce údajně hlásit, apod. Nic takového však doloženo nebylo, a proto jsou předmětné svědecké výpovědi jen pouhými tvrzeními bez dalšího. Žalobce namítal, že správce daně je povinen dbát na úplné zjištění rozhodných skutečností a mimo jiné vycházet ze zásad formální logiky. V daném kontextu je podle žalobce realizace prací (např. přemístění 1 000 m³ horniny, rozprostření ornice v rozsahu 4 400 m², apod.) přinejmenším závažující. Žalobce shrnul, že správce daně nepostupoval v souladu s § 8 daňového řádu. Připomněl, že proces hodnocení důkazů nelze oddělit od posuzování skutečného stavu a že má být preferováno hledisko správnosti před hlediskem fiskálním. Správce daně však v řadě případů přehlížel vzniklé nesrovnalosti a závěry činil pouze v neprospěch žalobce, ačkoli skutečný stav věci je v jeho prospěch. Žalobce poznamenal, že po správci daně požadoval, aby uznal výdaje vztahující se k příjmům z úhrad od společnosti PROMINECON. Nesouhlasil s tím, že dosažené příjmy byly hodnoceny jako vzniklé ze samostatné činnosti podle § 7 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, neboť ve skutečnosti se o žádnou takovou činnost nejednalo. S ohledem na předložené důkazy a důkazní návrhy je podle žalobce zřejmé, že předmětné příjmy nevznikly z jeho podnikatelských aktivit a nelze je podřadit pod zákon o daních z příjmů. Uzavřel, že jeho postup lze považovat za disimulaci, tedy zastírání jiné skutečnosti, a poukázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 73/2014 a Nejvyššího soudu sp. zn. 21 Cdo 3356/2012.

Vyjádření žalovaného k žalobě

6. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost. Popsal průběh řízení a odkázal na odůvodnění

k závěru, že žalobce obdržel na základě jím vystavených daňových dokladů příjmy plynoucí

z jeho podnikatelské činnosti a neprokázal neprovedení prací a předání 90 % přijatých finančních prostředků zpět Ing. S. Žalovaný popsal výpověď svědka P. Š. a konstatoval, že na základě této výpovědi nelze mít za prokazané, že žalobce nepřijal předmětné finanční prostředky, ani že vrátil Ing. S. částky ve výši 90 % těchto prostředků, když svědek přímé předání prostředků neviděl a vycházel pouze z informací poskytnutých dotčenými osobami. K výpovědi svědka M. P. žalovaný podotkl, že informaci o tom, že osoba, se kterou se žalobce u motorestu setkal, byl Ing. S., měl svědek zprostředkovánu od žalobce.

- (K.ř.č. 1 - rozsudek)

Replika žalobce

10. V replice ze dne 14. 12. 2015 žalobce uvedl, že jelikož časem postupně zjišťoval, že od společnosti PROMINECON žádná konkrétní zakázka nevznikne, poslední z vystavených faktur (č. 12-0027) již oficiálně zahrnul do svého účetnictví, i když v ní uvedené práce rovněž nebyly provedeny a 90 % peněžních prostředků bylo vráceno Ing. S. V této souvislosti pak žalobce za rok 2012 doplatil pojistné ve výši 25 233 Kč. Žalobce přisvědčil žalovanému v tom, že neměl podepisovat smlouvu, pokud věděl, že dílo není schopen provést. Dodal, že soudu vysvětlil okolnosti, za kterých tak učinil. I závěr žalovaného, že nedostatek zaměstnanců nevylučuje provedení díla, má podle žalobce logický základ, jelikož dosavadní důkazní situace je takovýmto závěrem nakloněna a vše „papírově“ svědčí v neprospěch žalobce. Zdůraznil, že za dané situace je obtížné se proti tomu negativně vymezit.
11. S odkazem na § 92 odst. 2 a 4 daňového řádu žalobce konstatoval, že správce daně má dbát na to, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji. V tomto ohledu je podle žalobce třeba porovnat tvrzení Ing. H. s účetními doklady žalobce. Tento svědek uvedl, že žalobce pracoval na stavbě D8 Stadice v termínu cca od 7. 7. 2010 po dobu asi čtyř měsíců. Žalovaný však měl k dispozici účetní listiny žalobce, z nichž vyplývá, na jakých zakázkách žalobce v tomto období skutečně pracoval. V období od července do října 2010 vystavil žalobce svým odběratelům 35 faktur za skutečně realizované zakázky.
12. Žalobce dále upozornil na to, že svědek Ing. H. vypověděl, že k realizaci prací na D8 existují stavební deníky, ale Policii České republiky sdělil, že stavební deníky se nevedly. Neexistenci stavebních deníků potvrdil policii také Ing. K. Ani těmito rozpory se žalovaný nezabýval, ačkoli otázka vedení zmíněných deníků by napomohla objasnění skutečných prací na jednotlivých zakázkách. Žalobce podotkl, že realizované zakázky řádně fakturuje a cca 70 % fakturace tvoří nákup materiálu k jejich realizaci. Závěrem poznamenal, že v období let 2010 až 2012 pouze v jednom případě použil k realizaci zakázky jinou osobu, a to v roce 2012 M. P., se kterým uzavřel dohodu o provedení práce, a uhradil srážkovou daň. I o této jediné výpomoci měl žalovaný povědomost.

Ústní jednání soudu

13. Při jednání soudu konaném dne 22. 11. 2017 právní zástupce žalobce setrval na tom, že žaloba byla podána důvodně a napadené rozhodnutí nemůže obstát. Dodal, že obsah správního spisu dokládá tvrzení žalobce, která uváděl v odvolání proti jednotlivým dodatečným platebním výměrům, a připustil, že nebylo vhodné vykazovat jakousi fiktivní činnost, neboť to pro žalobce mělo značně negativní daňové důsledky. Podle právního zástupce žalobce žalovaný neposoudil předmětný případ ve všech souvislostech, když svědci jednoznačně dosvědčili předávání peněz žalobcem společnosti PROMINECON a v trestním řízení bylo prokázáno, že stavební práce v tvrzeném rozsahu žalobce neprovedl, čemuž ostatně koresponduje i rozsah a obsah jeho někdejšího živnostenského oprávnění. Právní zástupce žalobce považoval za

nepochopitelné, že správce daně postupoval vůči žalobci tak úředně, necitlivě, formálně. Podotkl, že žalobou napadené rozhodnutí i jemu předcházející dodatečné platební výměry vycházejí z fiktivního skutkového základu, a dále označil za nepřijatelné, aby žalobce v souvislosti se svou spoluprací s danou společností vše odnesl.

14. Žalobce při tomto jednání soudu uvedl, že své někdejší spolupráce se společností PROMINECON nesmírně lituje, neboť pro něj osobně a jeho rodinu měla fatální dopady. Vysvětlil, že v důsledku těžké rodinné situace, kdy navíc neměl dostatek zakázek, svolil k této spolupráci, neboť pokud by tak neučinil, nahradili by ho jiní. Celá záležitost je pro něj velice bolestná, neboť za tuto spolupráci byl odsouzen trestním soudem a bylo mu sebráno živnostenské oprávnění, to vše za situace, kdy se mu blíží důchodový věk. Uzavřel, že daňové nedoplatky není schopen náležitě uhradit z rodinného rozpočtu.
15. Pověřená pracovnice žalovaného při jednání soudu odkázala na písemné vyjádření žalovaného k žalobě a na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Konstatovala, že žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem, přičemž daňovým orgánům nepříslušelo jakkoliv posuzovat dopady žalobcova vlastního chování do jeho osobní roviny.

Správní spis

16. Z obsahu správního spisu soud zjistil následující podstatné skutečnosti. Na základě výzvy k poskytnutí informací ze dne 4. 11. 2013 předložila společnost PROMINECON správci daně smlouvu o dílo ze dne 7. 7. 2010 uzavřenou mezi touto společností jako objednatelem a žalobcem jako zhotovitelem na provedení prací na stavbě D8 MÚK Stadice, objednávku prací ze dne 8. 9. 2010 – zařízení staveniště a stavební práce na stavbě „Poděbradská 3, P9, z centra“, objednávku prací ze dne 26. 5. 2011 – dokončovací práce při výměně oken na zakázce „I/2 IPHO Mukařov – Žďánice“ – včetně příslušné cenové nabídky žalobce ze dne 4. 5. 2011, objednávku prací ze dne 26. 5. 2011 – dokončovací práce při výměně oken na zakázce „I/2 IPHO Svatý Mikuláš – Bernardov“ – včetně příslušné cenové nabídky žalobce ze dne 4. 5. 2011, objednávku prací ze dne 18. 8. 2011 – úpravy zámečnických konstrukcí na stavbě „Nuselský most – SÚ 5. května“ – včetně příslušné cenové nabídky žalobce ze dne 12. 8. 2011, objednávku prací ze dne 22. 8. 2011 – dokončovací práce při výměně oken na zakázce „IPHO Mladá Boleslav – Horní Bousov“ – včetně příslušné cenové nabídky žalobce ze dne 12. 8. 2011 a objednávku prací ze dne 12. 6. 2012 – zámečnické práce a konstrukce na stavbě „oprava vozovky v ulici 5. května“ – včetně příslušné cenové nabídky žalobce ze dne 11. 6. 2012. Společnost PROMINECON dále předložila žalobcem vystavené faktury č. 10-0049 ze dne 2. 8. 2010 na částku 605 645 Kč + DPH (celkem 726 774 Kč) včetně soupisu provedených prací, č. 10-0068 ze dne 30. 8. 2010 na částku 558 405 Kč + DPH (celkem 670 086 Kč) včetně soupisu provedených prací, č. 10-0079 ze dne 4. 10. 2010 na částku 456 700 Kč + DPH (celkem 548 040 Kč) včetně soupisu provedených prací, č. 11-0061 ze dne 26. 8. 2011 na částku 492 000 Kč + DPH (celkem 590 400 Kč) včetně soupisu provedených prací, č. 11-0066 ze dne 30. 9. 2011 na částku 295 654 Kč + DPH

(celkem 354 785 Kč, opravným daňový dokladem ze dne 31. 10. 2011 sníženo o 29 565 Kč) včetně soupisu provedených prací, č. 11-0068 ze dne 30. 9. 2011 na částku 356 775 Kč + DPH (celkem 428 130 Kč, opravným daňový dokladem ze dne 31. 10. 2011 sníženo

o 35 678 Kč) včetně soupisu provedených prací, č. 11-0073 ze dne 27. 10. 2011 na částku 680 988 Kč + DPH (celkem 749 087 Kč), č. 11-0091 ze dne 25. 11. 2011 na částku

330 825 Kč + DPH (celkem 363 908 Kč) včetně soupisu provedených prací, č. 11-0093 ze dne 25. 11. 2011 na částku 293 769 Kč + DPH (celkem 323 146 Kč) včetně soupisu provedených prací a č. 12-0027 ze dne 29. 8. 2012 na částku 449 670 Kč. Úhradu jednotlivých faktur ze strany společnosti PROMINECON s výjimkou naposledy uvedené faktury dokládají výpisy z bankovního účtu předložené žalobcem.

17. Dne 2. 12. 2013 zahájil správce daně u žalobce daňovou kontrolu daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 2010, 2011 a 2012 a žalobci sdělil, že v rámci vyhledávací činnosti mu společnost PROMINECON poskytla žalobcem vystavené daňové doklady včetně soupisu provedených prací, objednávek prací, cenových nabídek, smlouvy o dílo ze dne 7. 7. 2010 a přehledu úhrad zaslaných na bankovní účet žalobce. Na základě žalobcem předané knihy faktur vydaných za roky 2010 a 2011 vznikly správci daně pochybnosti, zda žalobce zdanitelné příjmy za rok 2010 ve výši 1 944 900 Kč (úhrady faktur č. 10-0049, 10-0068 a 10-0079), za rok 2011 ve výši 2 057 159 Kč (úhrady faktur č. 11-0061, 11-0066, 11-0068 a 11-0073) a za rok 2012 ve výši 1 136 724 Kč (úhrady faktur č. 11-0091, 11-0093 a 12-0027) přiznal v kontrolovaných daňových přiznáních, neboť žádná z faktur předložených společností PROMINECON není v knihách faktur vydaných za roky 2010 a 2011 žalobcem evidována. K pochybnostem správce daně přispěla i skutečnost, že žalobce v kontrolovaných daňových přiznáních vykázal zdanitelné příjmy podle § 7 zákona o daních z příjmů za rok 2010 ve výši 933 636 Kč, za rok 2011 ve výši 1 020 995 Kč a za rok 1 222 625 Kč, což s uvedenými daňovými doklady nekoresponduje.
18. Při ústním jednání dne 11. 12. 2013 žalobce uvedl, že faktury byly vystaveny neoprávněně, fakturované práce nebyly provedeny a peníze, které obdržel na bankovní účet, vyzvedl a v hotovosti předal Ing. L. S., zaměstnanci společnosti PROMINECON, a to jednou na parkovišti (faktura č. 12-0027) a ostatní částky vždy v kanceláři pana Š. Na otázku správce daně, proč předmětné faktury vystavoval, žalobce uvedl, že k tomu přistoupil na základě slibu pana Š., že získá pracovní možnosti od společnosti PROMINECON, což se však neuskutečnilo. K vystavování fiktivních faktur byl žalobce tlačěn panem Š., který mu zmíněnou společnost dohodil a věděl, že se jedná o podvod. Za vystavené faktury žalobce obdržel 10 % z fakturované částky včetně DPH. Žalobce byl ve finančních problémech a potřeboval peníze.
19. Svědek P. Š. při ústním jednání dne 19. 3. 2014 vypověděl, že dělal stavbyvedoucího ve společnosti DOMY, s. r. o., do práce přicházel zhruba v 6 hodin a asi třikrát nebo čtyřikrát byl svědkem toho, že zhruba hodinu po něm přijel za jeho strýcem F. Š. pan S. a asi půl hodiny poté žalobce s obálkou peněz a papíry v ruce. Šli ke svědkovu strýcovi do kanceláře, kde se zavřeli za skleněnými dveřmi a asi 15 minut jednali

o nějaké práci, kterou měl žalobce slíbenou, a o nějakých fakturách. Bylo to v roce 2011,

v jakém ročním období si svědek nevzpomněl. Na otázku, zda může potvrdit, že žalobce předával panu S. finanční prostředky, svědek odpověděl ano, protože žalobce potom odcházel z kanceláře bez obálky a bez papírů. Svědek věděl, že si pan S. jezdil pro peníze od žalobce a v jednom případě mu to strýc potvrdil. O jakou částku se jednalo, svědek nevěděl. Předání peněz byl podle svědka přítomen F. Š.

20. Z výpovědi svědka Ing. L. S. při ústním jednání dne 2. 4. 2014 vyplynulo, že se žalobcem jednal o cenové nabídky, a to telefonicky, mailem i osobně, a na základě této nabídky byl žalobce vybrán jako nejvýhodnější nabídka pro společnost PROMINECON

k realizaci stavebních a zemních prací na sjezdu z dálnice D8 u obce Stadice. Žalobce podle svědka pracoval také na rekonstrukci v ulici 5. května v Praze – zámečnické práce, v ulici Poděbradská v Praze – zařízení staveniště, IPHO – protihlukové opatření; jednalo se o dvě nebo tři stavby, zednické práce, odvoz vybouraných oken, stavbu lešení. Svědek potvrdil, že zná F. Š., kterého ovšem neinformoval o zakázkách žalobce pro společnost PROMINECON. Svědek nesouhlasil s tvrzením žalobce, že měl v kanceláři společnosti DOMY, s. r. o., za přítomnosti F. Š. přebírat v roce 2011 od žalobce finanční prostředky. Toto tvrzení svědek odmítl a označil za lživé. Na otázku žalobce, kteří stavbyvedoucí byli na jednotlivých stavbách v době, kdy tam měl pracovat, svědek odpověděl, že Ing. K. a Ing. H. jsou hlavními inženýry projektu a jsou pověřeni realizací staveb, konkrétní stavbyvedoucí nedokázal ke konkrétním stavbám přiřadit.

21. Svědek F. Š. při ústním jednání dne 23. 4. 2014 vypověděl, že přibližně před třemi lety sjednal žalobci schůzku s Ing. S., kterého zná téměř deset let, za účelem jejich seznámení. U této schůzky byl přítomen, u žádné jiné nebyl. Svědek nezprostředkoval žalobci žádné zakázky pro společnost PROMINECON a od nikoho nedostával žádné provize. Na otázku, zda byl přítomen předávání finanční hotovosti mezi žalobcem a společností PROMINECON, svědek odpověděl, že o ničem takovém neví. Na otázku žalobce, jak dlouho skladuje nahrávky kamerového systému u vstupu do budovy, kde má kancelář, svědek uvedl, že žádný kamerový systém nemá, má pouze obrazovku a čidlo, aby účetní věděla, když jde někdo do kanceláře. Žalobce a svědek následně označili tvrzení toho druhého za lži.
22. Z výpovědi svědka M. P. při ústním jednání dne 24. 4. 2014 vyplynulo, že seděl jako spolujezdec v autě a viděl, že u motorestu U Krobiána stál Ing. S., žalobce vyndal obálku popsanou číslicemi a šel směrem k Ing. S. Bylo sice šero, ale žalobce se vrátil bez obálky a z toho svědek usoudil, že mu ji předal. Pak jel svědek se žalobcem do Roudnice, kde zaměřovali plot, přitom žalobci volal pan S. a řekl, že těch peněz je málo. Svědek to věděl, protože žalobce měl handsfree. Na otázku, jak ví, že u motorestu byl právě Ing. S., svědek odpověděl, že žalobce říkal, že bude předávat nějakému S. obálku za příslib práce. Svědek pana S. nedokázal popsat, nedíval se na něj, osobně jej nezná. To, že žalobce jednal s panem S., svědek odvozoval od žalobcova tvrzení. Jiného obdobného jednání se svědek nezúčastnil. Na otázku žalobce, kolikrát viděl Ing. S., svědek odpověděl dvakrát v jeden den.
23. Dne 13. 5. 2014 byl prostřednictvím dožádaného Finančního úřadu pro kraj Vysočina vyslechnut svědek Ing. J. K. Uvedl, že je zaměstnán u společnosti PROMINECON

jako hlavní inženýr projektu. Žalobce svědek osobně nezná, viděl jej při jeho jednání s ředitelem Ing. S., sám s ním nejednal, ani jinak nekomunikoval. Svědkovi je známo, že žalobce poskytoval služby společnosti PROMINECON, neboť podepisoval faktury za provedené práce. Jednalo se víceméně o pomocné práce při výměně oken. Svědek si nepamatoval, jestli žalobce služby poskytoval sám nebo za pomoci dalších osob, ani v jakém to bylo období. Stavební deníky se u pomocných prací nevedly.

24. Svědek Ing. V. H. při ústním jednání dne 28. 5. 2014 vypověděl, že je zaměstnán u společnosti PROMINECON jako hlavní inženýr projektu, neboli hlavní stavbyvedoucí. Žalobce svědek osobně neznal, ale věděl, že žalobce prováděl pro uvedenou společnost několik subdodávek. Žalobce byl k tomu vybrán na základě nabídkové ceny, svědek nevěděl, jakým způsobem jej společnost kontaktovala. Svědek se žalobcem nehovořil, odsouhlasování fakturace probíhalo poštou, případně e-mailem. Dodal, že provedení prací kontroluje stavbyvedoucí a informuje o nich svědka. Žalobce dělal pro společnost PROMINECON zámečnické práce, pomocné práce, zemní práce, svědek si však nepamatoval, jaké z těchto prací prováděl na D8. Pracovalo tam do pěti osob od žalobce, zhruba v rozmezí čtyř měsíců, asi mezi létem a podzimem. Jména těchto osob svědkovi nebyla známa. Svědek uzavřel, že stavební deníky jsou archivovány u společnosti PROMINECON.
25. Výzvou k prokázání skutečností ze dne 13. 6. 2014 správce daně žalobce vyzval, aby předložil nebo navrhl důkazní prostředky prokazující, že základ daně vykázal v souladu s § 23 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Správce daně současně uvedl, že přetrvávají pochybnosti, zda žalobce ve zdaňovacích obdobích let 2010 až 2012 vykázal zdanitelné příjmy ve správné výši, neboť dosud neprokázal, že daňové doklady pro společnost PROMINECON byly vystaveny neoprávněně, resp. že se jednalo o fiktivně vystavené faktury za práce, které se neuskutečnily, a že finanční prostředky uhrazené společností PROMINECON byly poskytovateli vráceny ve výši 90 % úhrady.
26. Dne 13. 10. 2014 byl žalobce seznámen s výsledkem kontrolního zjištění, ke kterému se vyjádřil ve svém podání ze dne 24. 10. 2014. Dne 15. 12. 2014 byla se žalobcem projednána zpráva o daňové kontrole, na základě které vydal správce daně dne 19. 12. 2014 tři dodatečné platební výměry na daň z příjmů fyzických osob, a to za zdaňovací období roků 2010, 2011 a 2012. Proti těmto dodatečným platebním výměrům podal žalobce odvolání, o kterých žalovaný rozhodl žalobou napadeným rozhodnutím.

Posouzení věci soudem

27. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlédnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno

přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

28. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu, po prostudování obsahu předloženého správního spisu a po provedeném ústním jednání dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
29. Před vypořádáním jednotlivých žalobních bodů považuje soud za potřebné připomenout základní principy dokazování v daňovém řízení. Důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně. Při správě daní se neuplatňuje zásada vyhledávací tak jako zejména v trestním právu, což odpovídá faktu, že důkazní břemeno ohledně výše daně nenese stát, nýbrž daňový subjekt. Primární iniciativa tudíž přísluší daňovému subjektu, který v procesu dokazování vedeném správcem daně musí své břemeno unést. Správce daně je povinen prokazovat toliko skutečnosti uvedené v § 92 odst. 5 daňového řádu. Podle písmene c) tohoto ustanovení má správce daně povinnost dokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listi na dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, přičemž pokud správce daně zjistí některou okolnost zpochybňující údaje uvedené v těchto dokumentech, přechází důkazní břemeno na daňový subjekt. Ten pak musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních nebo k jejichž prokázání byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván (§ 92 odst. 3 a 4 daňového řádu), resp. v průběhu daňové kontroly předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení [§ 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu]. Daňový subjekt tedy musí prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit důkazní prostředky či navrhnout jejich provedení. Pokud takové důkazy prokazují jeho tvrzení, přechází důkazní břemeno podle zmiňovaného § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu zpět na správce daně, v opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl, a správce daně tak může rozhodnout v jeho neprospěch.
30. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby je jeho hospodaření průkazné, nebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení náležitě prokázal. Důkazní prostředky zde budou spíše pocházet ze sféry mimo účetnictví a de facto nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné účetnictví. Z hlediska unesení důkazního břemene je tak nerozhodné, jaký počet či jaký druh účetních a jiných dokladů či evidencí byl předložen, neboť určujícím je pouze jejich obsah. K obdobným závěrům dospěl Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 27. 2. 2014, čj. 8 Afs 62/2013 - 37, v rozsudku ze dne 28. 4. 2005, čj. 5 Afs 147/2004 - 89, publ. pod č. 618/2005 Sb. NSS, nebo v rozsudku ze dne 13. 4. 2004, čj. 3 Afs 12/2003 - 277, publ. pod č. 666/2005 Sb. NSS, všechny tyto rozsudky jsou dostupné na www.nssoud.cz). Povinností ani cílem správce daně tedy rozhodně není vyhledávat za daňový subjekt všechny možnosti, jimiž by tomuto subjektu daňovou povinnost snížil.

31. Toto nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene mezi daňovým subjektem a správcem daně vychází z toho, že prioritním účelem daňového řízení je ochrana zájmu státu na řádném plnění daňových povinností ze strany daňových subjektů při zachování jejich práv a právem chráněných zájmů. Nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene je přitom ústavně konformní, neboť je výrazem veřejného zájmu na správném stanovení a výběru daní. Navíc vychází ze zásady, podle níž nese důkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti ten, kdo ji tvrdí. Na rozdíl od jiných druhů řízení sice není věcí svobodné vůle daňového subjektu, zda určité skutečnosti ve vyměřovacím řízení uvede, či nikoliv, neboť ho v něm stíhá povinnost tvrzení v podobě podání daňového přiznání, nicméně uvedená zásada je v modifikované podobě zachována i ve vyměřovacím řízení, jelikož také v něm se důkazní břemeno vztahuje pouze k prokázání skutečností vážících se k daňovému subjektu, který je uvedl v daňovém přiznání nebo je byl v něm povinen uvést. Jen daňový subjekt má totiž podrobné poznatky o veškeré své činnosti, příjmech a výdajích (srov. nález Ústavního soudu ze dne 1. 7. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05, publ. pod č. 113/2006 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu, dostupný na www.usoud.cz).
32. Soud dále připomíná, že daňové řízení je založeno na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí. Je tedy nejprve výlučně na daňovém subjektu, aby prokázal, že náklad jím uplatněný je daňově účinný, že jej vynaložil (zda byla příslušná služba skutečně poskytnuta a daňovému subjektu odevzdána) a že tento náklad měl vazbu na dosažení, zajištění či udržení jeho příjmů. Nepostačí, prokáže-li daňový subjekt pouze to, že náklad vynaložil, a nepodaří se mu již prokázat, že služba byla skutečně nejen provedena, ale i žalobci odevzdána. Pokud se mu podaří prokázat (např. pomocí svého účetnictví), že náklad skutečně vynaložil, a že služba byla zhotovitelem nejen provedena, ale i odevzdána, musí dále prokázat, zda uplatněný náklad skutečně sloužil k dosažení, zajištění či udržení jeho zdanitelných příjmů (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, čj. 1 Afs 54/2004 - 125, dostupný na www.nssoud.cz).
33. Podle § 24 odst. 1 věty první zákona o daních z příjmů platí, že „[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.“ Z citovaného ustanovení vyplývá, že mezi základní podmínky daňové uznatelnosti nákladů patří prokázání toho, že ten který konkrétní náklad byl skutečně vynaložen. Vzhledem k tomu, že výše nákladů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů tvoří nedílnou součást daňového tvrzení daňového subjektu, nese důkazní břemeno daňový subjekt [§ 92 odst. 3 a § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu], jak již ostatně bylo vysvětleno výše. Vzniknou-li správci daně v souvislosti s předloženými listinami či jinými důkazními prostředky předloženými daňovým subjektem určité pochybnosti, je povinen tyto pochybnosti prokázat [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu].
34. V projednávané věci měl správce daně pochybnosti o tom, zda žalobce vykázal základ daně v souladu s § 23 odst. 1 zákona o daních z příjmů, tj. zda přiznal v kontrolovaných daňových přiznáních zdanitelné příjmy za rok 2010 ve výši 1 944 900 Kč (úhrady faktur č. 10-0049,

10-0068 a 10-0079), za rok 2011 ve výši 2 057 159 Kč (úhrady faktur č. 11-0061, 11-0066, 11-0068 a 11-0073) a za rok 2012 ve výši 1 136 724 Kč (úhrady faktur č. 11-0091, 11-0093

a 12-0027), neboť žádná z faktur vystavených žalobcem společností PROMINECON není evidována v knihách faktur vydaných žalobcem za roky 2010 a 2011. Tyto pochybnosti správce daně současně odůvodnil výší vykázaných zdanitelných příjmů, která nekoresponduje s uvedenými daňovými doklady. Popsané pochybnosti správce daně shledal soud důvodnými, jednoznačně a srozumitelně formulovanými a rovněž řádně prokázanými, když navíc ani sám žalobce existenci těchto pochybností nijak nezpochybňoval. Prokázáním pochybností správce daně přešlo důkazní břemeno na žalobce, který tak byl povinen prokázat svá tvrzení uvedená v daňovém přiznání, resp. v dalších podáních, tj. jednak své tvrzení, že práce deklarované ve zmíněných daňových dokladech pro společnost PROMINECON nevykonával, a jednak své tvrzení, že 90 % z částek inkasovaných od této společnosti vrátil Ing. S. To však žalobce neprokázal.

35. Pokud jde o údajné předávání finančních prostředků Ing. S., soud konstatuje, že samotný Ing. S. ve své svědecké výpovědi tuto skutečnost popřel, stejně tak jako svědek F. Š., u něhož v kanceláři mělo k předávání finančních prostředků docházet. Výpovědi těchto dvou svědků žalobce nijak relevantně nezpochybnil. Svědecké výpovědi P. Š. a M. P. pak podle názoru soudu k prokázání dané skutečnosti rozhodně nepostačují, neboť ani jeden z těchto svědků neměl žádnou představu o tom, jakou konkrétní částku měl žalobce Ing. S. v té které obálce předat, tito svědkové ani neviděli fyzické předání obálky a pouze ze souvislosti dovozovali, že k předání došlo. Svědek P. Š. tak učinil na základě toho, že žalobce přišel do kanceláře, ve které byl Ing. S., s obálkou s penězi a odešel bez ní, což ovšem neprokazuje, že tyto peníze Ing. S. předal, o jakou částku se jednalo, natožpak z jakého důvodu byla předána. Tvrzení P. Š. o tom, že mu předání finančních prostředků minimálně v jednom případě potvrdil jeho strýc F. Š., je navíc v rozporu s výpovědí F. Š., který o žádném předávání peněz mezi žalobcem a Ing. S. nevěděl. Svědek M. P. pak vycházel pouze z toho, že žalobce odešel s obálkou za mužem, kterého svědek neznal, a vrátil se bez obálky. To ovšem nedokládá předání peněz Ing. S., neboť identitu dotyčného muže a důvod předání peněz dovodil svědek toliko ze sdělení žalobce, což sám svědek výslovně potvrdil ve své výpovědi. Na tom nic nemění ani následný telefonát Ing. S., že peněz bylo málo. Svědek totiž nic nevěděl o tom, jakou částku měl žalobce domnělému Ing. S. předat, a důvod jejího předání i skutečnost, že se jednalo o Ing. S., odvozoval výhradně od tvrzení samotného žalobce.
36. Soud proto zcela ve shodě se žalovaným dospěl k závěru, že žalobce neprokázal, že z částek přijatých od společnosti PROMINECON zpětně uhradil této společnosti, resp. Ing. S., 90 %. Není přitom podstatné, zda svědkové P. Š. a M. P. opravdu vycházeli pouze z informací od žalobce, nebo i z nějakých vlastních zjištění, neboť jejich výpovědi nejsou vzhledem ke své nekonkrétnosti a částečné zprostředkovanosti informací a současně s přihlédnutím k protichůdným výpovědím svědků Ing. S. a F. Š. způsobilé prokázat žalobcem tvrzenou skutečnost. Tu pak neprokazují ani předložené výpisy z účtu o výběrech příslušných částek, neboť z těchto výpisů není zřejmé, jak žalobce s finančními prostředky vybranými z účtu naložil. S ohledem na výše popsané rozložení důkazního břemene považuje soud za irelevantní tvrzení žalobce, že nebylo prokázáno, že by finanční prostředky vybrané z účtu použil k jiným účelům. Nebylo

totiž povinností daňových orgánů prokazovat, že žalobce použil tyto prostředky jinak, nýbrž žalobce tížilo důkazní břemeno v tom směru, že předmětné finanční prostředky skutečně předal Ing. S., jak tvrdil. Toto důkazní břemeno ovšem žalobce neunesl.

37. Za situace, kdy žalobce neprokázal své tvrzení, že vrátil 90 % částek přijatých od společnosti PROMINECON této společnosti, resp. Ing. S., nemohl správce daně tuto skutečnost jakkoli zohlednit, ani uznat částky údajně takto vyplacené jako výdaje vztahující se k příjmům z úhrad od společnosti PROMINECON. Žádné jiné výdaje vzniklé v souvislosti s výkonem činnosti pro tuto společnost žalobce v průběhu daňového řízení neuplatnil, ani neprokázal, tudíž správce daně postupoval správně, pokud mu žádné takové výdaje neuznal.
38. Další spornou otázkou bylo vlastní provedení prací ze strany žalobce pro společnost PROMINECON. Na tomto místě soud podotýká, že žalobce v průběhu daňového řízení netvrdil a neprokázal existenci jakéhokoli objektivního důvodu, který by mu ve vykonání předmětných prací bránil. Takovým důvodem nemůže být skutečnost, že si žalobce neuplatnil žádné náklady spojené s provedením těchto prací, neboť pokud původně do svého účetnictví nezahrnul ani příjmy od společnosti PROMINECON, logicky nemohl ve vztahu k nim uplatňovat jakékoli výdaje (náklady). Důvodem, který by žalobci mohl objektivně bránit v provedení prací, není ani jím tvrzená skutečnost, že nevlastnil žádnou techniku, žádnou neměl pronajatou a neměl ani vlastní zaměstnance či subdodavatele k realizaci dané činnosti. Toto tvrzení totiž nemusí být pravdivé. Opět platí, že pokud žalobce nevykázal příjmy od společnosti PROMINECON, logicky nevykazoval ani případné zaměstnance či subdodavatele vykonávající příslušné činnosti. Žalobce by měl mít na paměti, že jeho důvěryhodnost je značně snížena tím, že sám v průběhu daňového řízení změnil své původní tvrzení, v němž žádné příjmy od společnosti PROMINECON nevykazoval (srov. příslušná daňová přiznání), a teprve na základě zjištění správce daně existenci těchto příjmů připustil, přičemž je sám označoval za fiktivní, a tím se situoval do role osoby jednající v rozporu s právem. Žalobce současně tvrdil, že fakturované dodávky byly ve skutečnosti realizovány někým jiným, nicméně toto tvrzení v daňovém řízení, ani později nijak neupřesnil (označením konkrétního subjektu, který předmětné práce vykonával), ani neprokázal.
39. Ačkoli důkazní břemeno leželo na žalobci, který mohl navrhopvat (ale nenavrh) důkazní prostředky k prokázání toho, že předmětné práce vykonával jiný subjekt, nebo že nebyly vykonány vůbec, správce daně vzal v potaz obtížnost prokazování negativních skutečností (že žalobce předmětné práce nevykonával) a provedl v tomto směru rozsáhlé dokazování. Správce daně si k jednotlivým fakturám, které žalobce vystavil společnosti PROMINECON, opatřil příslušné objednávky prací, resp. smlouvu o dílo, a vyslechl svědky Ing. S., Ing. H. a Ing. K., kteří provedení prací žalobcem potvrdili. Žalobci se naopak podle názoru soudu nepodařilo předmětné listiny ani výpovědi těchto svědků relevantně zpochybnit, tudíž ani v tomto směru neunesl své důkazní břemeno.
40. K námitce žalobce, že ačkoli v případě předání peněz bylo zprostředkování informace hlavním důvodem neuznání svědeckých výpovědí, v případě prokázání realizace subdodávek je to hlavní důvod prokazující jejich provedení, a to i přes rozpory vyplývající z dokumentů správce daně, soud podotýká, že toto srovnání nemůže

vzhledem k odlišnosti jednotlivých svědeckých výpovědí obstat. Svědkové Ing. S., Ing. H. a Ing. K. totiž na rozdíl od svědků P. Š. a M. P. vypovídali zejména o tom, co sami vnímali v rámci výkonu své činnosti, nikoli o tom, co zjistili od nějaké jiné osoby, konkrétně od žalobce. Svědek Ing. L. S. popsal, na kterých zakázkách žalobce pracoval a jak spolupráce vznikla. Svědek Ing. J. K. věděl, že žalobce poskytoval služby společnosti PROMINECON, neboť podepisoval faktury za provedené práce, nejednalo se tudíž o zprostředkovanou informaci, nýbrž o vlastní zjištění tohoto svědka, který zároveň také uvedl, že žalobce vykonával pomocné práce při výměně oken. Svědek Ing. V. H. odsouhlasoval žalobcovu fakturaci, tudíž rovněž čerpal z vlastních zjištění, pokud tvrdil, že žalobce dělal pro společnost PROMINECON zámečnické práce, pomocné práce, zemní práce. S ohledem na tyto skutečnosti nebylo podle názoru soudu namístě, aby správce daně zjišťoval, kde svědci uvedené informace získali, kdo jim je zprostředkoval, neboť to vyplývá přímo z jejich výpovědí. Fakt, že Ing. J. K. neznal žalobce osobně a nejednal s ním, pak ještě neznamená, že nemohl vědět, jak žalobce vypadá, a že jej nemohl vidět jednat s Ing. S. Námítky zpochybňující výpovědi těchto tří svědků proto soud vyhodnotil jako nedůvodné.

41. Pokud žalobce dále namítal, že k naplnění § 8 daňového řádu, tj. k posouzení důkazů v jejich souvislostech, bylo nutné doložit důkazy podporující tvrzení svědků, že konkrétní subdodávky žalobce prováděl, a to např. stavební deníky, protokoly o výběrových řízeních, kam se měl žalobce údajně hlásit, apod., soud opětovně připomíná rozložení důkazního břemene v daňovém řízení a skutečnost, že toto břemeno tížilo žalobce. Podle názoru soudu žalobci nic nebránilo v tom, aby v daňovém řízení navrhl důkazní prostředky, o kterých se zmínil až teprve v žalobě. Pasivita žalobce v tomto směru jde výhradně k jeho tíži.
42. V tomto kontextu soud poukazuje na konstantní judikaturu Nejvyššího správního soudu, podle které „... krajský soud je povinen se vypořádat i s nově navrženými důkazními prostředky a posoudit jejich relevanci. Veškeré předložené důkazy se přitom musejí vztahovat k časovému okamžiku, ve kterém rozhodoval správní orgán. V této souvislosti nelze odhlédnout od specifické povahy daňového řízení. Daňový subjekt v něm nese důkazní břemeno ohledně prokázání všech skutečností, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Koncepce daňového řízení je přitom založena na úzké součinnosti daňového subjektu a správce daně. Pokud správce daně pojme pochybnosti o správnosti daňových tvrzení, je povinen umožnit daňovému subjektu svá tvrzení prokázat. Pokud daňový subjekt navzdory řádné výzvě daňových orgánů nepředloží požadované důkazy k prokázání svých tvrzení, nemůže následné rozhodnutí vydané v daňovém řízení zpochybňovat v řízení před soudem předkládáním důkazů, které mohl předložit již v daňovém řízení. Je tomu tak proto, že řízení před správním soudem nemá nabrazovat řízení před daňovými orgány a daňový subjekt nemůže svou procesní liknavost napravovat až v soudním řízení“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 5. 2009, čj. 2 Afs 35/2009 - 91, publ. pod č. 1906/2009 Sb. NSS, nebo ze dne 14. 8. 2014, čj. 9 Afs 194/2014 - 64, případně ze dne 18. 12. 2015, čj. 8 Afs 114/2015 - 30, všechny dostupné na www.nssoud.cz). Tyto závěry lze bezesbytku vztáhnout i na

nyní projednávanou věc, neboť žalobci nic nebránilo uplatnit své důkazní návrhy již v průběhu daňového řízení.

43. Soud neshledal ani žalobcem tvrzené porušení § 8 daňového řádu a konstatuje, že správce daně nepochybil, pokud jde o povinnost dbát na úplné zjištění rozhodných skutečností a vycházet ze zásad formální logiky. Soudu není zřejmé, proč v tomto kontextu žalobce označil realizaci prací (např. přemístění 1 000 m³ horniny, rozprostření ornice v rozsahu 4 400 m², apod.) za zarážející, když tyto činnosti mohl žalobce vykonat prostřednictvím subdodavatele, jak bylo naznačeno výše a jak ostatně zmínil též žalovaný.
44. Žalobci lze přisvědčit v tom, že proces hodnocení důkazů nelze oddělit od posuzování skutečného stavu a že má být preferováno hledisko správnosti před hlediskem fiskálním, nicméně v tomto směru se daňové orgány žádného pochybení nedopustily a neporušily ani § 92 odst. 2 a 4 daňového řádu. Zároveň není pravdou, že by správce daně přehlížel vzniklé nesrovnalosti a činil závěry pouze v neprospěch žalobce, ačkoli skutečný stav věci je v jeho prospěch. V tomto hodnocení se totiž žalobce naprosto mylí. Skutečný stav věci je ten, že žalobce neunesl důkazní břemeno, zatímco správce daně prokázal existenci pochybností a rovněž provedení prací žalobcem pro společnost PROMINECON, které se žalobci nepodařilo relevantně zpochybnit. Žalobce tak neprokázal své tvrzení, že předmětné příjmy nevznikly z jeho podnikatelských aktivit a nelze je podřadit pod zákon o daních z příjmů, ani tvrzení, že 90 % z těchto příjmů odváděl zpět zmíněné společnosti, resp. Ing. Soukupovi, tudíž daňové orgány zcela oprávněně rozhodly v jeho neprospěch.
45. Dovolává-li se žalobce toho, že jeho postup lze považovat za disimulaci, tedy zastírání jiné skutečnosti, soud konstatuje, že ani v tomto směru žalobce neunesl důkazní břemeno, když správce daně naopak prokázal, že žalobce fakturované práce provedl. Žalobcův odkaz na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 73/2014 a Nejvyššího soudu sp. zn. 21 Cdo 3356/2012 proto zdejší soud pokládá za zcela nepřipadný. Současně se soud pozastavuje nad tím, že se žalobce pokouší daňově využít jím tvrzeného vystavování fiktivních faktur (jejichž fiktivnost ovšem navíc neprokázal). Soud sice chápe, že se žalobce nacházel v tíživé finanční situaci, nicméně ani tato skutečnost nemůže omluvit zjevně protiprávní jednání spočívající ve vystavování fiktivních faktur, jehož uplatnění v daňovém řízení se jeví být v rozporu s dobrými mravy a s římskoprávními zásadami, že z bezpráví nemůže povstat právo nebo že nikdo nemůže mít prospěch ze své vlastní nepoctivosti.
46. K námitce žalobce, že žalovaný měl k dispozici účetní listiny žalobce, z nichž vyplývá, na jakých zakázkách žalobce skutečně pracoval (v období od července do října 2010 vystavil žalobce svým odběratelům 35 faktur za skutečně realizované zakázky), soud podotýká, že toto tvrzení žalobce poprvé uplatnil až v replice k vyjádření žalovaného, tudíž k němu s ohledem na přísnou koncentrační zásadu, která ovládá soudní řízení ve správním soudnictví, nelze přihlížet. Totéž platí i ve vztahu k tvrzeným rozporům ve výpovědích svědků ohledně existence stavebních deníků. Toliko nad rámec potřebného

odůvodnění soud poznamenává, že žalobcem realizované zakázky objektivně nemusely bránit tomu, aby žalobce současně vykonal práce i pro společnost PROMINECON, a to např. prostřednictvím subdodavatele. Tvrzení žalobce, že v období let 2010 až 2012 použil

k realizaci zakázky jinou osobu pouze v jednom případě, považuje soud za irelevantní, neboť se nemusí zakládat na pravdě a – jak již bylo uvedeno výše – žalobce nezahrnul do svého účetnictví příjmy od společnosti PROMINECON, tudíž by bylo zvláštní, pokud by k těmto nezahrnutým příjmům evidoval nějakého subdodavatele. Stavební deníky pak žalobce mohl v daňovém řízení navrhnout jako důkazní prostředek, čímž by se ověřila jejich existence

i případný obsah. To ovšem neučinil, stejně tak jako v průběhu daňového řízení neupozornil na údajné rozpory ve výpovědích svědků, pokud jde o existenci stavebních deníků, a proto žalovaný neměl povinnost se touto skutečností zabývat.

47. Žalobcem navržené dokazování soud v souladu s § 52 odst. 1 s. ř. s. neprovedl, neboť je vyhodnotil jako nadbytečné, pokud jde o listiny obsažené ve správním spisu, živnostenské oprávnění žalobce a spis Okresního soudu v Litoměřicích sp. zn. 1 T 44/2015. Soud na tomto místě zdůrazňuje zásadní rozdíl mezi trestním a daňovým řízením, kdy trestní řízení je ovládáno vyšetřovací zásadou, zatímco daňové řízení je vystavěno na výše vysvětleném principu přenesení důkazního břemene. V daném případě žalobce své důkazní břemeno neunesl a na tom nemůže nic změnit ani obsah zmíněného trestního spisu. Další důkazní návrhy, tj. důkazy, které žalobce nenavrl v průběhu daňového řízení, ačkoli tak učinit mohl (stavební deník společnosti PROMINECON, protokoly o výběrových řízeních na jednotlivé zakázky, knihy pohledávek za roky 2010 až 2012, vyúčtování srážkové daně a výslech svědka Ing. S.), vyhodnotil soud v kontextu výše citované judikatury Nejvyššího správního soudu jako nepřipustné.
48. S ohledem na výše uvedené soud uzavírá, že žalobu v mezích uplatněných žalobních bodů vyhodnotil jako zcela nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
49. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

P o u č e n í :

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v

jakém rozsahu
a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti **musí** být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Ústí nad Labem dne 22. listopadu 2017

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D., v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
G. Z.