



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencle, MA v právní věci žalobce: **Ing. J. H.**, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobách proti rozhodnutím ze dne 25. 7. 2016, č.j. 32915/16/5200-10423-709175 a ze dne 25. 7. 2016, č.j. 32916/16/5200-10423-709175,

t a k t o :

- I. Věci vedené u Krajského soudu v Brně pod sp. zn. 31Af 66/2016 a 31Af 67/2016 **se s p o j u j í** ke společnému řízení a budou nadále vedeny pod sp. zn. 31Af 66/2016.
- II. Žaloby **se z a m í t a j í**.
- III. Žalobce **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.
- IV. Žalovanému **se n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou ke Krajskému soudu v Brně dne 23. 9. 2016 domáhal zrušení shora označených rozhodnutí žalovaného, kterými bylo (pouze v čísle účtu poskytovatele platebních služeb) změněno rozhodnutí Finančního úřadu Brno II ze dne

29. 6. 2012, č. j. 244521/12/289914709764, a rozhodnutí Finančního úřadu Brno II ze dne 29. 6. 2012, č. j. 244523/12/289914709764.

V obou podaných žalobách žalobce shodně poukázal na to, že věc je předkládána zdejšímu soudu opětovně poté, co rozsudkem ze dne 22. 4. 2015, č. j. 31Af 36/2013-45, bylo zrušeno předcházející rozhodnutí žalovaného o odvolání proti citovanému platebnímu výměru (č. j. 6219/13/5000-14103-709175 ze dne 28. 2. 2013), a poté, co byla rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2015, č. j. 1 Afs 103/2015-39, zamítnuta kasační stížnost žalovaného. Zdůraznil, že předmětem sporu v nyní předkládané žalobě zůstává otázka, zda vynaložený výdaj na fotoaparát Sony Alpha DSLR-A900 a akumulátor NP-FM500H pro Alpha v ceně 51.414 Kč bez DPH je daňově uznatelným výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Žalobce i po opětovném posouzení věci žalovaným setrval na tvrzení, že vlastní platné živnostenské oprávnění na poskytování fotografických služeb a že ve zdaňovacích obdobích roku 2009-2011 absentovaly příjmy související s předmětným výdajem, nicméně daňovými výdaji jsou i příjmy racionálně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmu, bez nutnosti dosáhnout takového příjmu v daném zdaňovacím období.

Ve vztahu k řízení před žalovaným po zrušení předcházejícího rozhodnutí žalovaného namítl, že postup žalovaného spočívající ve vydání výzvy č. j. 43645/15/5200-10423-709175 ze dne 15. 12. 2015 byl v rozporu s rozsudky jak zdejšího, tak i Nejvyššího správního soudu, neboť žalobce měl být vyzván k doložení konkrétních důkazů, resp. mu měly být položeny konkrétnější otázky týkající se pochybností správce daně, přičemž toto pochybení neodstranil žalovaný ani po písemné prosbě žalobce o konkretizaci uvedené výzvy. Žalovaný tak dle žalobce postupoval v rozporu s ustanovením § 89 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, neboť ve výzvě neuvedl pochybnosti takovým způsobem, který by mu umožnil vyjádřit se tak, aby byly pochybnosti správce daně odstraněny. V této souvislosti v žalobě uvedl, jaké skutečnosti tvrdil žalovanému a jaký důkaz navrhl k provedení, a popsal navazující úkony správce daně.

Konkrétně uvedl, že prokázal konkrétní obchodní případ – nafocení svatby p. J. R., na kterém nic neměnilo to, že se jednalo o svatbu své dcery, ani to, že v kontrolovaných letech vykazoval svou dceru jako vyživovanou osobu. Jako zásah do soukromí a dehonestaci vnímal zjišťování dalších osobních údajů o rodinném stavu jeho dcery správcem daně. Jako nepřiměřené a nevhodné považoval opatřování si oddacího listu správcem daně. Za zkrácení procesních práv považoval zajištění a realizaci výpovědi p. R. bez přizvání žalobce k provedení výpovědi. Namítl i pochybení při výslechu svědkyně p. L. F. Zdůraznil, že fyzické předložení fotoaparátu společně s objektivem dokládá, že toto zařízení nelze používat i pro běžnou potřebu. Opětovně namítl, že správce daně záměrně žalobci nesdělil, jaké konkrétní pochybnosti má. Dále pak namítl, že správce daně nepřihlédl k jeho návrhu na dovyslechnutí svědkyně p. L. F.

Žalobce závěrem uvedl, že jednoznačně prokázal, že započal s uskutečňováním podnikatelského záměru poskytování fotografických služeb, a naopak žalovaný zneužil správního uvážení, ignoroval rozsudky zdejšího i Nejvyššího správního soudu a neunesl důkazní břemeno, neboť nedoložil věrohodným způsobem, že žalobcem vynaložené výdaje nebyly vynaloženy za účelem zajištění, dosažení a udržení příjmů.

Žalovaný ve vyjádřeních ze dne 7. 11. 2016 shodně navrhl zamítnutí žalob a k důvodům rozhodnutí odkázal na žalobou napadená rozhodnutí, ve kterých podrobně rozvedl skutkový stav a právní posouzení. Ve vztahu k namítaným vadám výzvy žalovaný předně poukázal na rozložení břemene tvrzení a důkazního břemene s tím, že správce daně nemá povinnost vyzvat k předložení konkrétních důkazních prostředků s ohledem na to, že nemůže předpokládat důkazní návrhy daňového subjektu. Z výzvy č. j. 43645/15/5200-10423- 709175 ze dne 15. 12. 2015 jednoznačně plyne, jaká konkrétní tvrzení požadoval žalovaný prokázat a volba důkazních prostředků byla na žalobci, zejména pokud žalovaný poukázal i na kontext s výsledky soudního řízení. K namítanému nedostatečnému posouzení inzertního letáku uvedl stručné shrnutí jeho hodnocení s tím, že ho nelze bez dalšího označit za důkaz dostatečný k unesení důkazního břemene. Jako nepodložené odmítl žalovaný i tvrzení, že zrcadlový fotoaparát a akumulátor používal i v souvislosti s nafocením projektů z důvodu nutnosti nafotit dokumentaci k dílu. Fyzické důkazy – fotoaparát i objektiv nijak neosvědčují, že by předmětné přístroje mohly být využity výhradně a pouze k výkonu podnikatelské činnosti. Dále žalovaný shrnul obsah výpovědi svědka, paní L. F., a konstatoval, že svědkyně neuvedla žádnou konkrétní skutečnost, která by prokázala faktické provádění fotografických služeb žalobcem. K namítanému nevyhovění návrhu doplnění svědecké výpovědi svědka F. uvedl, že žalobci nebylo upřeno právo být přítomen výslechu jím navrženého svědka, z obsahu protokolu o výslechu svědka nevyplývá, že by správce daně svědkovi kladl kapciózní či sugestivní otázky. Žalobce byl přítomen výpovědi a měl možnost dotázat se svědka, ale ani na výslovný dotaz správce daně tak neučinil. Na základě toho ve vzájemném kontextu s dalšími zjištěními žalovaný nepřistoupil na návrh žalobce na doplnění již provedeného výslechu svědka. Žalovaný taktéž poukázal na to, že u příjmového dokladu CP 12003 ze dne 3. 10. 2012 původně žalobce uvedl, že deklarovaný obchodní případ si měl objednat pan J. R. a to na základě inzertního letáku, na jméno nevěsty a bydliště novomanželu R. si nevzpomíná. Žalovaný při následném ověření tvrzení žalobce zjistil, že jméno nevěsty je K. H., nar. dne „X“, přičemž jako otec nevěsty je evidován právě žalobce. Opatření si oddacího listu nepovažoval proto za nepřiměřené a nevhodné a jako nedůvodnou označil námitku zkrácení procesních práv u výslechu p. R., neboť se nejednalo o výslech svědka. Za nedůvodnou s ohledem na neveřejnost daňového řízení a povinnou mlčenlivost označil námitku neoprávněného vyžadování informací o osobních údajích dalších osob a osobních fotografií. Důkaz ve formě oddacího listu ve vzájemném kontextu s dalšími zjištěními prokazuje účelovost a neoprávněnost vynaložených výdajů za fotografickou techniku. Žalovaný nesouhlasil ani s tím, že by nerespektoval rozsudek Krajského soudu v Brně č. j. 31 Af 36/2013 – 45 ze dne 22. 4. 2015 a rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 103/2015 – 39 ze dne 22. 7. 2015. Naopak prostřednictvím výzvy č. j. 43645/15/5200-10423-709175 ze dne 15. 12. 2015 dostal veškerým zákonným požadavkům prezentovaných správními soudy v předmětné věci.

K vyjádření žalovaného podal žalobce repliky, ve kterých setrval na svých žalobních námitkách, stejně jako žalovaný v navazujících duplikách.

Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s.ř.s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování

správních orgánů (§ 75 odst. 1 s.ř.s.). O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s.

Prvním výrokem tohoto rozhodnutí spojil zdejší soud obě žaloby ke společnému projednání, neboť obě žaloby jsou obsahově zcela shodné a rozdíl je pouze v tom, že žalobce napadá rozhodnutí žalovaného pro dvě po sobě jdoucí zdaňovací období.

Předmětem sporu v opětovně posuzované věci zůstává otázka, zda vynaložené výdaje na fotografickou techniku Sony Alpha DSLR-A900, akumulátor NP-FM500H pro Alpha a objektiv Tamron jsou daňově uznatelnými výdaji na dosažení, zajištění a udržení příjmů ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů stanoví: *„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. Ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů nelze uplatnit výdaje, které již byly v předchozích zdaňovacích obdobích ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatněny. Pokud poplatník účtuje v souladu se zvláštním právním předpisem některé účetní operace kompenzovaně, posuzují se náklady, jejichž uznatelnost je limitována výší příjmů s nimi souvisejících, obdobně jako by byly účtovány odděleně náklady a výnosy.“*

Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2009, č. j. 1 Afs 132/2008-82: *„daňovým výdajem je takový výdaj, který má souvislost s byť i jen očekávanými příjmy. Zmíněná souvislost znamená, že bez vynaložení uvedených nákladů by podnikatel očekávané příjmy vůbec nezískal či ani neměl možnost získat. Nutno je proto vždy vážit, zda faktický výdaj buď přinese příjem (zisk), nebo jej do budoucna zajistí anebo alespoň napomůže již dosažené příjmy dřívější činností daňovému subjektu udržet. Veškeré tyto ekonomické aktivity odpovídají smyslu a cíli zákona o daních z příjmů.“* Současně však podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 4. 2004, čj. 2 Afs 44/2003-73: *„z ustanovení § 24 odst. 1 ZDP nelze dovodit, že vynaložené výdaje se vždy musí reálně projevit v příjmech daňového poplatníka, tzn., že mezi výdaji a příjmy nutně existuje vztah přímé úměry. Smysl tohoto ustanovení však zjevně spočívá v tom, že se musí jednat o výdaje za tímto účelem vynaložené. [...] Mezi těmito výdaji a očekávanými příjmy tak musí existovat přímý a bezprostřední vztah; v opačném případě se pojmově nemůže jednat o výdaje vynaložené na dosažení, udržení či zajištění příjmů.“*

Krajský soud opětovně po zrušení předchozích rozhodnutí žalovaného zkoumal, jestli uvedený výdaj směřoval k dosažení, udržení či zajištění příjmů ve smyslu citovaného zákonného ustanovení a související judikatury a jestli mezi tímto výdajem a očekávanými příjmy byl přímý a bezprostřední vztah. Ve věci opětovně není sporné, že žalobce vlastní platné živnostenské oprávnění na poskytování fotografických služeb ani to že ve zdaňovacích obdobích roku 2009-2011 absentovaly příjmy související s předmětným výdajem.

Jak již soud ve svém předcházejícím rozhodnutí uvedl, z doktrinálních názorů vyplývá, že *„z obsahu pojmu „dosažení“ je zřejmé, že jde o výdaje, jimiž jsou zdanitelné příjmy dosahovány aktuálně i v budoucnu, či výdaje, u nichž je zřejmé, že byly za tímto účelem vynaloženy, i když ke skutečnému dosažení zdanitelných příjmů ve zdaňovacím období, ve*

*kterém byly výdaje vynaloženy, nedošlo “ (srov. Pelc, Vladimír: *Zákon o daních z příjmů. Komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, 1392 s. S. 638).*

K tomu uvedl v předcházejícím rozhodnutí ze dne 22. 7. 2015, č. j. 1 Afs 103/2015-39, Nejvyšší správní soud, **„že pro prokázání daňové uznatelnosti výdajů může postačit i pouhé předložení účetnictví a prosté ústní vysvětlení daňového subjektu, jak byly výdaje vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. O takový případ se však nejedná, pokud není zřejmé, že daňový subjekt v dané oblasti reálně podniká, nebo se opravdu připravuje na zahájení podnikání.“**

Klíčovým důvodem pro zrušení předcházejících rozhodnutí žalovaného ve věci byly nedostatky v dokazování. Zdejší soud v bodě [20] svého kasačního rozhodnutí uvedl: *„Krajský soud tedy, plně v intencích citovaných rozhodnutí, nehodnotí to, zda z daného nákladu vznikl odpovídající reálný příjem, ale to, zda mezi posuzovanými náklady a očekávanými příjmy mohl existovat přímý a bezprostřední vztah; tedy to, zda daňový subjekt mohl očekávané příjmy získat i bez vynaložení uvedených nákladů (k tomu srov. též rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 3. 2011, č. j. 8 Afs 19/2010-125). Zdejší soud tedy musí v souhrnu konstatovat, že za nynějšího stavu poznání vyplývajícího z dokazování v předmětném daňovém řízení, tento přímý a bezprostřední vztah (mezi výdaji a očekávanými – i když nakonec neexistujícími – příjmy) existovat mohl. V případě, že v navazujícím řízení žalovaný setrvá na svém názoru, že tomu tak není, je třeba, aby tento svůj právní názor opřel o relevantní skutečnosti vyplývající z dále provedeného dokazování.“*

Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 22. 7. 2015, č. j. 1 Afs 103/2015-39, v bodě [30] uvedl: *„Žalobce uvedl další skutečnosti svědčící o jeho podnikatelském záměru ve svém odvolání, kde konkretizoval, že svou fotografickou činnost inzeroval formou letáků a osobním nabízením svých služeb. S těmito tvrzeními se stěžovatel vypořádal v napadených rozhodnutích toliko tím, že poznamenal, že je žalobce uvedl až v odvolání, aniž by je nějakým způsobem doložil. Podle Nejvyššího správního soudu však stěžovatel pochybil, pokud žalobce nevyzval k prokázání tvrzených skutečností, např. předložením inzertních letáků (včetně dokladu o době jejich tisku) či předvoláním svědka – osoby, které byly služby nabízeny apod. Odvolací řízení dle daňového řádu totiž není ovládáno koncentrační zásadou a je proto možné i v rámci něj provádět v souladu s § 115 daňového řádu další dokazování. Pokud tedy správce daně neshledal uvedené vysvětlení žalobce ohledně využití fotografické techniky jako věrohodné, měl ho dále v souladu s § 92 odst. 4 daňového řádu vyzvat k doložení konkrétních důkazních prostředků, respektive mu položit konkrétnější otázky týkající se jeho pochybností.“* a následně v bodech [34]-[35]: *„Nejvyšší správní soud však nesouhlasí s krajským soudem, že by stěžovatel v napadených rozhodnutích nijak nezohlednil tvrzení žalobce, že fotografickou techniku využívá také pro svou živnost Montáž a opravy počítačových sítí. Stěžovatel k této námitce v obecné rovině uvedl, že žalobce toto využití fotografické činnosti nijak neprokázal. Jak bylo naznačeno již výše v souvislosti s prokázáním výdajů na fotografické služby, i v případě této druhé živnosti měl stěžovatel žalobce vyzvat k doložení dalších důkazů.“*

S doplněním dokazování souvisela první žalobní námitka, ve které brojil žalobce proti nedostatkům výzvy k prokázání skutečností ze dne 15. 12. 2015 zejména proti její nekonkrétnosti. Tato námitka není důvodná, neboť výzva žalovaného je jak ve výroku, tak i v odůvodnění dostatečně konkrétní a umožnila žalobci reagovat doplněním svých tvrzení a důkazních návrhů, což v konečném důsledku jasně vyvrací to, že by žalobce nebyl schopen identifikovat, co po něm žalovaný požadoval.

Z obsahu správního spisu soud zjistil, že v řízení před zrušením předcházejícího rozhodnutí žalovaného správce daně prvního stupně ani žalovaný s výjimkou jediného výsledku žalobce neprovedli žádné hlubší dokazování ohledně činnosti žalobce, což bylo žalovanému vytknuto jako vada řízení a žalobce byl jasně zavázán k provedení dalšího dokazování.

Součástí spisu žalovaného je nyní výzva ze dne 15. 12. 2015, č.j. 43645/15/5200-10423-709175, ve které žalovaný vycházel z tvrzení žalobce citovaného ve výroku uvedené výzvy, přičemž žalobce byl vyzván k prokázání toho, že prokazatelně započal s uskutečňováním podnikatelského záměru ve vztahu k žalobcem uplatněným výdajům, které žalovaný specifikoval jako pořízení fotografické techniky. V odůvodnění citovaném výzvy žalovaný shrnul předcházející řízení, včetně řízení před správními soudy. Zároveň jasně pojmenoval tvrzení žalobce, která považoval za neprokázaná, a to se zdůrazněním závěrů Nejvyššího správního soudu. V té souvislosti v odůvodnění žalovaný jasně uvedl, že „*vyzývá daňový subjekt k doložení konkrétních důkazních prostředků stran jeho tvrzení, jak je shora uvedeno.*“

Podle ustanovení § 92 odst. 4 daňového řádu, 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.

Z citovaného ustanovení je patrné, že správce daně je oprávněn vyzvat daňový subjekt k prokázání potřebných skutečností v případě, že tomu napovídá stav probíhajícího řízení, a pokud není schopen získat informace z vlastní evidence. Z obsahu správního spisu, stejně jako z výsledků předcházejících soudních řízení vyplývá, že obecné procesní podmínky, za kterých může správce daně výzvu vydat, byly splněny.

V případě, že je daňový subjekt vyzván k prokázání skutečností potřebných k objasnění skutkového stavu, vznikne mu povinnost předložit dostatečné důkazní prostředky k prokázání svých tvrzení tak, aby unesl své důkazní břemeno. Aby tak mohl učinit, musí být výzva k prokázání skutečností dostatečně konkrétní tak, aby daňový subjekt byl schopen identifikovat skutečnosti, které považuje správce daně za neprokázané. Podle názoru zdejšího soudu předmětná výzva tomuto dostála, když žalovaný jasně pojmenoval skutečnosti a tvrzení, které považuje ze strany žalobce za neprokázané, tyto skutečnosti a tvrzení jsou jasně popsány v odůvodnění předmětné výzvy.

Stejně jako správce daně v reakci na podání žalobce ze dne 31. 12. 2015 má i soud za to, že předmětná výzva je dostatečně konkrétní a srozumitelná.

Zároveň je patrné, že správce daně nijak přísně netrval na splnění patnáctidenní stanovené lhůty, když přijal podání žalobce ze dne 31. 1. 2016 a na jeho základě nařídil dne 17. 2. 2016 doplnění spisového materiálu a uložil správci daně prvního stupně provedení šetření ve vztahu k žalobcem tvrzeným důkazům.

Ze spisu správce daně prvního stupně soud dále ověřil, že skutečnosti, které uvedl žalobce ve svém podání ze dne 31. 1. 2016, byly nadále ověřeny prostředky, kterými správce daně disponoval v rámci daňového řízení.

Pokud žalobce ve své žalobní námitce odkazoval na ustanovení § 89 odst. 2 daňového řádu, tak je jeho námitka formálně nedůvodná, neboť jím odkazované ustanovení dopadá na výzvu, kterou správce daně vydává v rámci tzv. postupu k odstranění pochybností, zatímco u žalobce probíhala daňová kontrola a citované ustanovení na projednávanou věc tedy nedopadá.

V navazující námitce žalobce uvedl, jaké důkazní návrhy žalovanému, resp. správci daně prvního stupně, předložil a následně zpochybnil postupy správce daně při vedeném dokazování.

Soud nijak nezpochybňuje tvrzení žalobce, že nafotil svatbu p. J. R., nicméně v hodnocení tohoto tvrzení se zcela shoduje se žalovaným. Pro soud je naprosto nevěrohodné, že by žalobce nevěděl, že se jednalo o svatbu jeho vlastní dcery, ani že by neznal jméno a bydliště své dcery. Tvrzení, která žalobce uvedl do protokolu ze dne 9. 3. 2016, od počátku znevěrohodňují jeho tvrzení, že šlo o obchodní případ, kterým započal své podnikání. V žádném případě se podle názoru soudu nejedná o zásah do soukromí ani dehonestaci, pokud správce daně prvního stupně prověřoval skutečnosti, které žalobce do protokolu uvedl, jestliže žalobce tvrdil, že se jednalo o telefonickou objednávku.

Z ustanovení § 92 odst. 2 daňového řádu jasně vyplývá, že správce daně je povinen dbát na to, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji. Jestliže žalobce při ústním jednání neuvedl dostatečně konkrétní skutečnosti, které by byly sto osvědčit jeho vlastní tvrzení, bylo na správci daně, aby dále tvrzení žalobce ověřil ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, neboť správce daně prokazuje mimo jiné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.

Z obsahu spisu správce daně vyplývá, že správce daně prvního stupně nezjišťoval údaje o rodinném stavu dcery žalobce, ale pouze u příslušného orgánu státní správy ověřil, zda skutečně p. J. R. uzavřel sňatek. Že přitom vyšlo najevo, že se jednalo o sňatek dcery žalobce a že z oddacího listu vyplývá, že toto manželství zaniklo rozvodem, nemohl správce daně předpokládat. Tvrzený zásah do osobních práv dcery žalobce (jakkoliv soud nesdílí názor žalobce, že by k zásahu do práv dcery žalobce došlo) tak způsobil sám žalobce tím, že neuvedl u jednání veškeré údaje, které o svatbě p. R. věděl. Z pohledu soudu bylo opatření oddacího listu p. R. zcela přiměřeným prostředkem k prokázání uzavření sňatku a data svatby. Soud zároveň nespatřuje žádnou nehospodárnost v dotazu na příslušný orgán státní správy.

Zároveň nedošlo ani ke zkrácení procesních práv v případě zjištění informací od p. R. Stejně jako žalovaný nepovažuje soud dotaz na p. R. za výslech svědka, tudíž ani není pochybení, že zjištění těchto informací proběhlo bez přítomnosti žalobce. Žalovaný naopak jasně deklaroval, že po zjištění skutečnosti, že se jednalo o svatbu dcery žalobce, nepovažuje jak p. R., tak i dceru žalobce za osoby, které by mohly s ohledem na svůj vztah k žalobci být vyslechnuty jako svědci. Žalobcova tvrzení ohledně uskutečnění účetního případu tak hodnotil žalovaný pouze v kontextu sdělení žalobce do protokolu o ústním jednání a oddacího listu p. R. a dcery žalobce.

Soud považuje procesní postup žalovaného za zcela v souladu se zákonem. Zároveň i v hodnocení tohoto účetního případu se soud shoduje se žalovaným v tom, že výpověď žalobce zcela znevěrohodňuje ten fakt, že by se jednalo o skutečný výkon podnikatelské činnosti.

Dále namítl i pochybení při výslechu svědkyně p. L. F. V případě svědecké výpovědi p. F. byl žalobce přítomen. Z protokolu o výslechu ze dne 4. 4. 2016 vyplývá, že byl žalobce poučen o svém právu klást svědkyni otázky. Soudu proto není zřejmé, proč žalobce sám při výslechu nepoložil svědkyni dotazy, které jí měl dle jeho názoru (vyjádřeného v žalobě) položit správce daně. Z obsahu napadeného rozhodnutí vyplývá, že správce daně hodnotil výpověď svědkyně p. F. v kontextu informací, které byly obsaženy v informačním letáku žalobce, který žalovaný nijak nezpochybnil. Soud se shoduje se žalovaným v tom, že z výpovědi svědkyně p. F. nevyplývá, že by žalobce ve vztahu k ní realizoval jakýkoliv obchodní případ, když sice fotil její svatbu, ale pouze bezúplatně. Stejně tak z její výpovědi vyplynulo, že k realizaci fotografování svatby došlo nikoliv na základě anonymní nabídky služeb žalobce z jeho letáčku, ale výhradně na základě osobního vztahu žalobce a svědkyně p. F. Lze sice dát žalobci za pravdu v tom, že bez konfrontace svědkyně s letákem žalobce je závěr žalovaného, že svědkyně z letáku nemohla poznat, že se jedná o nabídku fotografických služeb žalobce, zkratkovitý, nicméně to nijak neznehodnocuje celkové hodnocení letáku žalobce, a to, že inzerce bez uvedení jednoznačné identifikace osoby nabízející služby nemá vypovídající hodnotu o tom, jaký subjekt se za takovou nabídkou skrývá. Soud se v tomto se žalovaným plně shoduje, neboť z pouhého uvedení telefonního čísla nelze obecně identifikovat subjekt nabízející služby a nelze ani zjistit na první pohled, zda se jedná o komerčně poskytovanou službu, nebo (slovy žalovaného) zájmovou činnost.

Dále ve vztahu k svědkyni p. F. žalobce namítl, že správce daně nepřihlédl k jeho návrhu na dovyslechnutí svědkyně p. L. F. Správní soudy konstantně judikují, že správce daně není návrhem na dokazování vázán, musí však zdůvodnit, proč navržený důkaz neprovedl (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2011, č. j. 9 Afs 64/2010 – 74). V nyní posuzované věci žalovaný, resp. správce daně prvního stupně provedl výslech svědkyně p. F., nicméně žalovaný již nepřistoupil k jeho doplnění, jak bylo navrhováno v podání žalobce ze dne 31. 5. 2016. Je sice pravdou, že se žalovaný s tímto návrhem výslovně nevypořádal, nicméně soud toto nepovažuje za vadu napadeného rozhodnutí, která by mohla mít vliv na jeho zákonnost, neboť hodnocení výpovědi svědkyně p. F., stejně jako hodnocení informačního letáku žalobce jasně předznamenává nadbytečnost doplnění výslechu svědkyně k žalobcem navrženým otázkám. Jelikož se soud se žalovaným v hodnocení výpovědi svědkyně p. F. i v hodnocení informačního potenciálu letáků žalobce

shoduje, tak shodně aprobejuje i postup žalovaného, který na doplnění výpovědi svědkyně nepřistoupil.

V podané žalobě učinil žalobce sporným i hodnocení využitelnosti jím pořízené techniky pro běžné účely. Žalovaný ve svém rozhodnutí uvedl, že žalobcem předložené důkazní prostředky nijak nedokládají, že pořízenou techniku lze využít výhradně a pouze k výkonu podnikatelské činnosti. V této souvislosti odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2015, č. j. 1 Afs 103/2015-39, ve kterém Nejvyšší správní soud výslovně konstatoval, že „*Nicméně v nyní posuzovaném případě, kdy si žalobce uplatnil jako daňové výdaje své náklady na fotoaparát a příslušenství, tedy zařízení, které může používat i pro běžnou potřebu, a zároveň v průběhu tří kontrolovaných let nezačal svůj podnikatelský záměr spočívající v nabízení fotografických služeb realizovat, mohl mít správce daně skutečně pochybnosti o tom, zda se jednalo o výdaje sloužící k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.*“ Žalobce v podané žalobě k pořízené technice uvádí jednak na str. 6 „*že se nejedná o zařízení vhodné pro běžné použití*“ a následně na str. 7, že jím předložené důkazní prostředky dokládají „*že toto zařízení nelze používat i pro běžnou potřebu.*“

Podle názoru zdejšího soudu žalovaný zcela správně vyšel nikoli z toho, zda je možné používat zařízení pro běžnou potřebu, resp. zda je zařízení pro běžnou potřebu nevhodné, ale z toho, zda lze uznat vynaložené výdaje pouze a jedině na základě toho, zda se jedná o zařízení sloužící výhradně k výkonu podnikatelské činnosti. V opačném případě by se žalovaný pouštěl do neřešitelné otázky, co je „běžnou potřebou“ v oblasti fotografování, což je otázka zcela subjektivní, neboť pro někoho je zcela dostačující pořizování fotografií na mobilní telefon, pro jiného je standardem kompaktní digitální fotoaparát, pro dalšího systémový kompaktní fotoaparát s výměnným objektivem a konečně pro jiného je základem digitální zrcadlovka v nejrůznější úrovni provedení. V neposlední řadě je dalším faktorem ochota investovat do fotografického vybavení danou částku peněz. S ohledem na dostupnost obdobných zařízení není žádný důvod domnívat se, že se jedná v případě pořízené techniky o zařízení výlučně k výkonu podnikatelské činnosti, naopak i s ohledem na výsledky dokazování provedeného správcem daně je zřejmé, že pořízení techniky nebylo výlučně motivováno výkonem podnikatelské činnosti, a to s ohledem na neprokázání jejího provozování.

Na základě všeho shora uvedeného dospěl zdejší soud k závěru, že žalobní námitky nejsou důvodné a není pravdou, že by žalobce jednoznačně prokázal, že započal s uskutečňováním podnikatelského záměru poskytování fotografických služeb, a žalovaný zneužil správního uvážení, ignoroval rozsudky zdejšího i Nejvyššího správního soudu a neunesl důkazní břemeno.

Žalovaný v řízení po zrušení jeho předcházejících rozhodnutí postupoval v souladu se závazným právním názorem zdejšího soudu a napadená rozhodnutí byla vydána v souladu se zákonem. Soudu nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítnout.

Výrok o nákladech řízení má oporu v § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřisluší. Žalovanému,

který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení.

P o u ě n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Brně dne 29. listopadu 2017

JUDr. Jaroslava Skoumalová
předsedkyně senátu