



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL. M. a Mgr. Zdeňka Macháčka v právní věci žalobce: **J.M.**, bytem [REDACTED], zastoupen Mgr. Davidem Hejzlarem, advokátem se sídlem KODAP legal s.r.o., 1. máje 97/25, 460 07 Liberec 3, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 12. 2016, č. j. 54275/16/5200-10421-709063,

t a k t o :

- I. **Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7. 12. 2016, č. j. 54275/16/5200-10421-709063, se z a m í t á .**
- II. **Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

Žalobce se domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Liberecký kraj, územního pracoviště ve Frýdlantě (dále jen „správce daně“) ze dne 4. 5. 2016, č. j. 786679/16/2603-51524-501732. Specifikovaným rozhodnutím o odvolání správce daně částečně vyhověl žalobcovu odvolání ve věci doměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012 a žalobci doměřil daň ve výši 151 530 Kč a vyčíslil penále 30 306 Kč; tímto rozhodnutím o odvolání bylo částečně změněno rozhodnutí správce daně o odvolání ze dne 14. 1. 2016, č. j. 1346029/15/2603-51524-50173, kterým správce daně částečně vyhověl žalobcovu odvolání a změnil dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012 ze dne 22. 6. 2015, č. j. č. j. 931430/15/2603-51524-50173.

Důvodem doměření daně bylo neuznání daňových výdajů zahrnutých žalobcem do základu daně v celkové výši 598 810 Kč, a to na základě faktur vystavených jeho dodavateli, resp. na základě uzavřených smluv o dílo - konkrétně ■■■ ve výši 13 900 Kč, ■■■ ve výši 19 800 Kč, ■■■ ve výši 16 300 Kč, ■■■ ve výši 20 000 Kč, ■■■ ve výši 212 480 Kč a ■■■ ve výši 316 330 Kč. Správce daně a posléze žalovaný dospěli k závěru, že žalobce výdaje neprokázal předloženými daňovými doklady (faktury, smlouvy o dílo), neboť ohledně nich vznikly správci daně pochybnosti o tom, že žalobce uvedeným dodavatelům deklarované výdaje za tyto práce skutečně takto uhradil, a žalobce další důkazní prostředky ohledně provedení fakturovaných prací nepředložil a ani z dokazování doplněného správcem daně (konkrétní svědecké výpovědi žalobcových dodavatelů a jednotlivých pracovníků) nevyplynulo, že by žalobce uhradil fakturované práce právě v deklarovaném rozsahu.

II. Žaloba

V žalobě podané v zákonné lhůtě žalobce nesouhlasil s neuznáním výdajů v souvislosti s přijetím faktur od dodavatelských firem ■■■, ■■■, ■■■, ■■■, ■■■ a ■■■ č. Žalobce namítal, že minimálně u dodavatelů ■■■, ■■■ a ■■■ dospěl správce daně k závěru uvedenému ve zprávě o daňové kontrole na základě nesprávného hodnocení provedených důkazních prostředků. Předložené důkazní prostředky (přijaté faktury, pokladní doklady a smlouvy a svědecké výpovědi) potvrdily obchodní spolupráci mezi žalobcem a jeho dodavateli. V souzeném případě správce daně neunesl své důkazní břemeno a do řízení nevnesl žádnou skutečnost, které by měla účetní doklady žalobce a smlouvu týkající se jeho spolupráce s dodavatelem vyvrátit či zpochybnit. Stejně tak u dodavatelů ■■■ a ■■■ správce daně své pochybnosti nepodložil žádnými důkazními prostředky.

Důvodem pro neuznání výdajů nemůže být pouhá skutečnost, že někteří z dodavatelů se správci daně jeví jako nekontaktní (dodavatel ■■■), nebo s nimi posléze kontakt nebyl možný (dodavatel ■■■). Stejně tak otázka, zda dodavatel plní vůči správci daně své povinnosti, leží mimo odpovědnost žalobce, který nemůže být postižen, vyjde-li najevo, že na straně dodavatelů došlo ve vztahu ke správci daně k nesrovnalostem či pochybení. Žalobce měl za to, že v průběhu daňového řízení oprávněnost daňových nákladů předloženými doklady dostatečně prokázal.

Ve vztahu k dodavateli ■■■ žalobce tvrdil, že jeho svědeckou výpovědí bylo prokázáno, že svědek se žalobcem v roce 2012 spolupracoval a fakturoval mu za provedené práce 3 x 20 000 Kč, proto vyloučení částky 16 300 Kč z daňově účinných výdajů nemá opodstatnění. Podle žalobce má správce daně přihlédnout ke všemu, co vyjde v řízení najevo, proto měl v plném rozsahu uznat alespoň uplatněný výdaj 16 300 Kč, který byl svědeckou výpovědí plně pokrytý, případně měl zajít ještě dál a ve prospěch žalobce zohlednit výdaj v celé svědecky prokázané výši 60 000 Kč. Odlišnosti ve svědecké výpovědi neměl správce daně hodnotit jen v neprospěch žalobce, ale přihlédnout k nim i v případě, že přinášejí žalobci daňový prospěch.

Výsledek vyměřovacího řízení není správný ani ve vztahu k fakturaci provedené dodavatelem ■■■. Žalobce se dovolával svědecké výpovědi ■■■, který potvrdil, že ■■■ pro žalobce v roce 2012 pracoval, a to pravidelně v pracovních dnech i o víkendech, k odměně pak uvedl, že se jednalo o 1 200 – 1 500 Kč za den. Ke svědecké výpovědi ■■■ žalobce

namítal, že svědkyně nemohla vědět, kolik si její syn u žalobce přesně vydělal. Ovšem je třeba přihlídnout k jejímu tvrzení, že dostával standartní odměnu ve výši 1 200 Kč za den a že v roce 2012 neměl jiné zakázky, tedy pracoval výhradně na zakázkách žalobce, navíc pravidelně každý měsíc chodil pracovat i v sobotu a v neděli. Z toho je podle žalobce zřejmé, že rozsah jeho odměny musí být výrazně vyšší než částka 219 00 Kč, se kterou počítal správce daně. Podle žalobcových výpočtů musela být za 252 pracovních dnů a 56 dnů (1/2 víkendových dnů se zvýšenou odměnou) fakturována odměna ve výši 369 600 Kč. Z tohoto žalobce dovozoval, že správce daně opět postupoval vůči žalobci výrazně restriktivně a nezohlednil řádnou výši odměny vyplývající ze svědeckých výpovědí.

Ze všech uvedených důvodů žalobce navrhoval, aby soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a žalobci přiznal právo na náhradu nákladů řízení v celkové výši 19 456 Kč.

III. Vyjádření žalovaného

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž se s námitkami žalobce, které se shodují s odvolacími, vypořádal. Žalovaný se odvolal na § 92 odst. 3 a 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, a zdůraznil, že výdaje podle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, lze odečíst ve výši prokázané poplatníkem, přičemž prokázáno musí být faktické vynaložení konkrétních nákladů za fakticky uskutečněné plnění. Žalovaný trval na tom, že proces dokazování probíhal v souladu s platnými právními předpisy, v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů. Dále žalovaný popřel, že by své rozhodnutí založil pouze na tom, že se někteří z dodavatelů nejevili jako kontaktní. Byla to však jedna ze skutečností, které byly mezi ostatními hodnoceny. Žalovaný zopakoval, že za výběr svých obchodních partnerů nese odpovědnost daňový subjekt, který nese zvýšené riziko při případném dokazování, uzavřeli-li obchodní případ s partnerem, jehož si neproověřil a který své povinnosti neplní.

Žalovaný nesouhlasil se žalobcem ohledně hodnocení svědecké výpovědi dodavatele ■■■. Podle žalovaného tento důkaz neprokázal částku 3 krát 20 000 Kč, neboť svědek nevěděl, ve kterém zdaňovacím období faktury vystavil. Nebylo tedy zřejmé, kolik z 3 faktur uvedených svědkem bylo v roce 2012 a 2013 pro žalobce vystaveno. Ze svědecké výpovědi nadto vyplynulo, že svědek pro žalobce žádné výškové a pomocné práce na základě předložené smlouvy o dílo nevykonával, smlouvu nepodepsal a odměnu neobdržel.

Ve vztahu k hodnocení svědecké výpovědi svědka ■■■ žalovaný odkázal na odůvodnění svého rozhodnutí. Dále shrnul, že svědek vypověděl, že dodavatel ■■■ žalobce znal a spolupracoval s ním na zakázkách, ovšem svědek nepotvrdil celkovou výši fakturace, ani kolik dní v roce tento dodavatel pro žalobce pracoval. K výpovědi svědkyně ■■■ žalovaný rovněž odkázal na své rozhodnutí a doplnil, že výpočet částky, která měla být odměnou pro dodavatele ■■■, se zakládá na pouhé spekulativní polemice žalobce a dochází tak k tomu, že v žalobě žalobce dospěl k částce 369 600 Kč, zatímco původně uváděl částku 431 480 Kč.

Žalovaný vyjádřil přesvědčení, že žalovaný i správce daně postupovali v souladu se zákonem, proto navrhoval, aby soud žalobu zamítl a žalobci nepřiznal právo na náhradu nákladů řízení.

IV. Posouzení věci krajským soudem

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení předcházející jeho vydání v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů, přitom vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, v souladu s § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s. Po provedeném přezkumu dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná.

Soud vycházel z následujících skutečností zjištěných z předloženého správního spisu:

U žalobce byla dne 17. 9. 2014 zahájena mj. daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za rok 2012. Žalobce zahrnul do daňových výdajů výdaje v celkové výši 2 925 489 Kč. Do těchto výdajů byly dle peněžního deníku zahrnuty i výdaje ve výši 1 242 086 Kč na základě výdajového pokladního dokladu č. ■■■■, který však žalobce správci daně nepředložil. Správce daně proto ohledně těchto výdajů vyjádřil pochybnosti a po žalobci požadoval, aby výdajový pokladní doklad č. ■■■■ – soupisku faktur ke dni 31. 12. 2012 v celkové výši 1 242 086 Kč předložil.

Při ústním jednání dne 28. 11. 2014 žalobce k výdajovému pokladnímu dokladu č. ■■■■ v celkové výši 1 242 086 Kč předložil kromě přijatých faktur od jiných dodavatelů i přijaté faktury od ■■■■ v celkové výši 280 800 Kč, od ■■■■ v celkové výši 431 480 Kč, ■■■■ v celkové výši 364 330 Kč, dále smlouvy o dílo pro jednotlivé pracovníky, kterými prokazoval výdaje celkem 225 900 Kč vyplacené v hotovosti (mezi těmito smlouvami byly i smlouvy uzavřené s dodavateli ■■■■ na částku 16 300 Kč a ■■■■ na částku 20 000 Kč). Správce daně přistoupil k výsledkům dodavatelů, s nimiž měl žalobce uzavřené smlouvy o dílo.

Při ústním jednání konaném dne 11. 2. 2015 správce daně ve vztahu k uplatněným daňovým výdajům žalobce shrnul, že po žalobci žádal předložit výdajový pokladní doklad č. ■■■■ na částku 1 242 086 Kč (označený jako soupiska faktur), žalobce v průběhu řízení předložil výdajové doklady patřící pod doklad č. ■■■■, ovšem v celkové hodnotě vyšší – ■■■■ a ■■■■, u kterých údaje na smlouvách o dílo neodpovídaly adresám ani datu narození dle evidence obyvatel, nebyly výdaje dle smluv o dílo uzavřené s těmito subjekty uznány jako daňově účinné. Ve vztahu k fakturám přijatým od ■■■■ správce daně konstatoval, že tohoto dodavatele již nebylo možné vyslechnout z důvodu jeho úmrtí, při místním šetření v místě jeho předchozího bydliště bylo zjištěno, že si u žalobce měl tento subjekt za rok 2012 vydělat 200 – 240 000 Kč, příjmy uvedené v daňovém přiznání odpovídají ■■■■ o výši uhrazené odměny. Výzvou ze dne 25. 3. 2015 správce daně vyzval žalobce, aby prokázal daňové také výdaje ve výši 16 300 Kč za pomocné práce, které měly být uhrazeny ■■■■ (který ve své svědecké výpovědi popřel podepsání smlouvy o dílu na částku 16 300 Kč, kterou žalobce správci daně předložil, a přijetí této konkrétní částky), dále výdaje na základě smluv o dílo, mj. s ■■■■ na výškové pomocné práce na částku 20 000 Kč.

Na svém stanovisku, že řadu uplatněných výdajů žalobce neprokázal, správce daně setrval rovněž při ústním jednání dne 6. 5. 2015, v jehož rámci seznámil žalobce s výsledky svého kontrolního zjištění, a také ve zprávě o daňové kontrole ze dne 13. 6. 2015, neboť žalobce další důkazní prostředky ve vztahu k výše specifikovaným výdajům nepředložil.

Správce daně na základě výsledků daňové kontroly vydal dne 22. 6. 2015 dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012, kterým žalobci doměřil daň ve výši 160 365 Kč a současně vyslovil, že žalobci vznikla zákonná povinnost uhradit penále ve výši 32 073 Kč.

V průběhu odvolacího řízení bylo doplněno dokazování o výsledky ■■■, ■■■, ■■■ a ■■■, kteří se všichni vyjadřovali k práci a fakturaci dodavatele ■■■. Jejich svědecké výpovědi vyhodnotil správce daně tak, že neprokazují vynaložení dalších 212 480 Kč jako daňových výdajů, proto rozhodnutími o odvolání jak ze dne 4. 1. 2016, tak ze dne 4. 5. 2016 správce daně nevyhověl žalobcovým námitkám, jimiž brojil proti neuznání dalších výdajů ve výši 212 480 Kč dle fakturace provedené ■■■, stejně jako nevyhověl námitkám proti vyloučení výdajů ve výši 16 300 Kč, jež měly být dle smlouvy o dílo uhrazeny ■■■, a vyloučení výdajů ve výši 20 000 Kč, které měly být na základě smlouvy o dílo v hotovosti vyplaceny ■■■.

V napadeném rozhodnutí ze dne 7. 12. 2016 se žalovaný se závěry správce daně ztotožnil. Konstatoval, že daňově uznatelnými ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů mohou být jen ty výdaje, u kterých daňový subjekt bez jakýchkoli pochybností prokáže jak jejich skutečné vynaložení, tak jejich vynaložení za účelem dosažení, zajištění či udržení zdanitelných příjmů. Ani doklady vystavené existujícím daňovým subjektem nemohou být použity jako důkaz, není-li prokázáno, že k jejich uskutečnění fakticky došlo. Podle žalovaného předložil žalobce jen formální důkazy, které nekorespondovaly svědeckým výpovědím. K svědeckým výpovědím (■■■, ■■■ a ■■■) žalovaný uvedl, že žalobce u jejich provedení nebyl, stěží může obecně zpochybňovat jejich důvěryhodnost. Žádný ze svědků nepotvrdil rozsah prací dodavatele ■■■ pro žalobce, žalobce žádný důkaz, který by prokázal, že k uskutečnění deklarovaných prací ve zbývajícím rozsahu skutečně došlo, nepředložil. Důkazní povinnost žalobce nesplnil ani ohledně výdajů na základě smlouvy o dílo uzavřené s dodavateli ■■■, ■■■, ■■■ a ■■■ a výdajů podle přijatých faktur od ■■■. Žalovaný uzavřel, že správce daně sdělil žalobci své pochyby o deklarovaných dodavatelích, žalobce nepřeložil takové důkazní prostředky, které by jednoznačně a věrohodně prokázaly skutečnosti uvedené v prověřovaných dokladech, tím neprokázal daňovou účinnost výdajů podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Podstatou sporu je posouzení daňové účinnosti výdajů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, stejně jako ve věci sp. zn. 59 Af 29/2016 téhož žalobce, v níž se soud touto otázkou zabýval ve vztahu ke zdaňovacímu období roku 2011. V souzené věci jde o neuznání výdajů v souvislosti s přijatými fakturami od dodavatelů ■■■, ■■■, ■■■, ■■■, ■■■ a ■■■.

Podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů se výdaje (náklady) vynaložené na dosažení zajištění a udržení zdanitelných příjmů pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.

Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů je možné odečíst pro zjištění základu daně pouze ve výši prokázané poplatníkem. Důkazní břemeno k prokázání splnění zákonných podmínek pro uplatnění výdajů (nákladů) při stanovení základu daně z příjmů nese zásadně daňový subjekt v souladu s § 92 odst. 3, odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu. Ten musí nejen prokázat, že skutečně došlo

k obchodnímu případu, v jehož rámci byl daný výdaj vynaložen, ale také že 1) se tak stalo za účelem dosažení, zajištění či udržení jeho zdanitelných příjmů, 2) v tvrzeném rozsahu a 3) za úhradu odpovídající ceně uvedené v daňových dokladech (blíže viz např. usnesení rozšířeného senátu ze dne 21. 10. 2009, č. j. 2 Afs 180/2006 – 64, publ. ve Sb. NSS č. 1984/2010, nebo rozsudky ze dne 1. 4. 2004, č. j. 2 Afs 44/2003 – 73, publ. ve Sb. NSS č. 264/2004, a ze dne 17. 12. 2007, č. j. 1 Afs 35/2007 – 108, či rozsudky označené žalovaným, nebo ze dne 30. 10. 2013, č. j. 8 Afs 75/2012 – 46, všechny rozsudky NSS dostupné na www.nssoud.cz).

Daňový subjekt splní svou povinnost zpravidla předložením účetnictví nebo jiných povinných evidencí a záznamů. Daňové a účetní doklady, případně jiné listiny, mohou být ovšem dostatečným důkazem jenom v případě, kdy není pochyb o tom, že plnění bylo poskytnuto tak, jak daňový subjekt deklaroval, a že uplatněný výdaj byl skutečně vynaložen za účelem vyjádřeným v § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Přestože daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správci daně mohou vzniknout pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetních záznamů nebo jiné evidence či jiných předložených důkazních prostředků. Správce daně je v takovém případě podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu povinen prokázat existenci vážných a důvodných pochyb o souladu předložených záznamů se skutečností. Není však povinen postavit najisto, že předložené údaje jsou v účetnictví či jiné evidenci daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, není povinen prokázat, že obchodní případ se neudál či proběhl za jiných okolností a jak konkrétně. Pokud správce daně důvodně zpochybní předložené účetní nebo daňové doklady, tedy unese své důkazní břemeno, důkazní břemeno přejde zpět na daňový subjekt. Je pak na daňovém subjektu, aby pochybnosti správce daně vyvrátil a prokázal pravdivost svých tvrzení dalšími důkazy. Je na něm, aby setrval na svých původních tvrzeních a prokázal, přes vzniklé pochybnosti správce daně, že se obchodní případ udál tak, jak o něm účtoval a jako bylo uvedeno na zpochybněných dokladech. Nebo aby svá tvrzení korigoval, nabídl tvrzení nová a tato beze zbytku prokázal. Na takovou situaci míří rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 – 73, a ze dne 13. 7. 2011, č. j. 9 Afs 11/2011 – 68, oba shodně vycházející ze závěrů nálezu Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 664/04 ze dne 18. 4. 2006.

Žalobce namítá, že u dodavatelů (minimálně ■■■, ■■■ a ■■■) předloženými listinnými důkazy prokázal spolupráci s těmito obchodními partnery a správce daně neunesl svoje důkazní břemeno a nevnesl do řízení skutečnosti, kterými by účetní doklady a smlouvy zpochybnil. K tomu soud především uvádí, že správce daně důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu unese, prokáže-li své pochybnosti o dokladech předložených žalobcem, není jeho povinností v daňovém řízení prokázat, že žalobcem předložená daňová evidence a další listiny byly v rozporu se skutečností, tedy že obchodní případ vůbec nenastal, resp. nastal za jiných skutkových okolností.

V souzeném případě vznikly správci daně v průběhu daňové kontroly oprávněně pochybnosti o daňové účinnosti daňových výdajů ve výši 1 242 086 Kč (z celkových žalobcem uplatněných výdajů 2 925 489 Kč). Žalobce totiž nedoložil výdajový pokladní doklad č. ■■■ (s odkazem na soupisku faktur ke dni 31. 12. 2012), dle kterého tyto výdaje zahrnul do peněžního deníku. Následně žalobce předkládal řadu listinných důkazů (přijatých faktur, výdajových dokladů, soubor smluv o dílo), jimiž prokazoval oprávněnost uplatněných

výdajů, ale v celkové hodnotě vyšší – celkem 1 376 899 Kč, tedy ve výši, která neodpovídala výši výdajů podle výdajového pokladního dokladu v daňové evidenci. Nelze tedy říci, že by tyto listinné doklady bez jakýchkoli pochybností prokazovaly, že žalobce skutečně vynaložil výdaje ve výši, jak je žalobce zahrnul do peněžního deníku.

U celé řady obchodních případů, jejichž uskutečnění žalobce prokazoval přehledem smluv o dílo (v celkové výši 225 900 Kč), byly pochybnosti správce daně rozptýleny dalším dokazováním ať již v průběhu daňové kontroly nebo ve fázi odvolacího řízení před správcem daně (viz. jednotlivé svědecké výpovědi dle zprávy o daňové kontrole a dle odůvodnění autoremedurních rozhodnutí správce daně o odvolání). Nikoli však ve vztahu k výdajům ve výši 20 000 Kč, které si žalobce uplatnil jako výdaje za pomocné a výškové práce na základě smlouvy o dílo uzavřené s [REDAKCE]. Pochybnosti správce daně zde dány i tím, že u tohoto dodavatele osobní údaje na smlouvě o dílo neodpovídaly údajům v evidenci obyvatel. Správce daně tak nemohl identitu tohoto dodavatele ověřit. Soud podotýká, že nekontaktnost tohoto dodavatele nebyla počátečním a jediným důvodem vyloučení výdajů z daňově účinných. Vedla však k tomu, že správce daně nemohl tohoto dodavatele vyslechnout. Nepředložil-li žalobce za tohoto stavu žádné další důkazy, kterými by prokázal, že pomocné a výškové práce pro něj skutečně [REDAKCE] provedl v rozsahu dle smlouvy o dílo a žalobce mu za ně uhradil odměnu právě ve výši 20 000 Kč, neunesl svoje důkazní břemeno a neprokázal, že částka 20 000 Kč byla výdajem (spolu s ostatními, které do daňové evidence zahrnul pod výdajovým pokladním dokladem č. [REDAKCE]) podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Soud neshledal pochybení na straně správce daně a žalovaného ani při vyloučení výdajů ve výši 16 400 Kč za pomocné práce podle smlouvy o dílo uzavřené s [REDAKCE]. Ve shodě se žalovaným musí soud konstatovat, že svědeckou výpověď tohoto dodavatele nebylo uskutečnění pomocných prací pro žalobce v roce 2012 na základě jím doložené smlouvy o dílo a uhrazení odměny ve výši 16 300 Kč prokázáno. Svědek sice potvrdil spolupráci se žalobcem v letech 2012 a 2013, ale popřel, že by pro žalobce pomocné práce na základě uzavřené smlouvy o dílo prováděl, výslovně uvedl, že smlouvu nepodepsal a odměnu na základě této smlouvy ve výši 16 300 Kč neobdržel. Pokud svědek vypověděl, že pro žalobce vystavil 3 faktury po cca 20 000 Kč, nevěděl přesně, za jaké zdaňovací období je vystavil. Soud proto nemůže přisvědčit žalobci, že svědecká výpověď beze zbytku pokrývá žalobcem uplatněné výdaje 16 300 Kč v roce 2012. Protože v daňové evidenci žalobce žádná taková fakturace za kontrolované zdaňovací období zahrnuta nebyla, žalobce netvrdil, že dodavateli [REDAKCE] uhradil na základě přijatých faktur 3 krát po 20 000 Kč, nemůže se s úspěchem domáhat toho, že měl správce daně částku 60 000 Kč zohlednit v jeho prospěch jako daňový výdaj. Lze uzavřít, že ani u částky 16 300 Kč žalobce neprokázal její daňovou účinnost ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Při ústním jednání dne 28. 11. 2014 žalobce k výdajovému pokladnímu dokladu č. [REDAKCE] v celkové výši 1 242 086 Kč předložil kromě přijatých faktur od jiných dodavatelů i přijaté faktury od [REDAKCE] v celkové výši 431 480 Kč. Ani u těchto výdajů žalobce nepředložil důkazní prostředky, které by prokázaly, že dodavatelem byly skutečně provedeny práce pro žalobce v deklarovaném rozsahu a žalobce za ně zaplatil odpovídající úhradu. Důkazní břemeno spočívalo na žalobci, neboť správce daně věrohodnost předložených formálních účetních dokladů vyvrátil nejen poukazem na to, že doložené přijaté faktury, výdajové doklady a

smlouvy o dílo neprokazují ve svém souhrnu výdaj právě v uplatněné výši dle daňové evidence, ale u dodavatele ■ také zjištěním, že podnikal v jiném oboru, nikoli v oblasti stavebnictví a pomocných prací. Správce daně vycházel ze skutečností zjištěných při místním šetření a údajů z daňového přiznání za rok 2012 podaného ■ a jako daňově uznatelné výdaje uznal částku 219 000 Kč, jejíž uhrazení měl tímto způsobem za prokázané. Ani následně provedené svědecké výpovědi, ■, ■, ■ a ■ neprokázaly, že by ■ pro žalobce uskutečnil další práce v rozsahu 212 480 Kč a dostal za ně v této výši zaplacen.

Hodnocení provedených svědeckých výpovědí bylo správcem daně a žalovaným učiněno v souladu se zásadou volného hodnocení důkazních prostředků dle § 8 daňového řádu, soud se s ním plně ztotožnil. Lze zdůraznit, že k uznání určitého výdaje jako daňově účinné nepostačuje zjištění, že určitá spolupráce mezi ekonomickými subjekty proběhla, nějaké práce byly prováděny a byly hrazeny. Svědek ■ sice potvrdil, že dodavatel ■ pro žalobce v roce 2012 pravidelně pracoval, vyjadřoval se i k částce, kterou mohl za den práce pro žalobce obdržet (žalobcem standardně vyplácená denní odměna), ovšem ani z této svědecké výpovědi neplyne, kolik dnů skutečně ■ pro žalobce odpracoval, kolik dní za tu kterou „denní sazbu“. Nebylo tudíž prokázáno, že odvedl i práce v žalobcem uplatněném rozsahu dalších 212 480 Kč nad rámec příjmů, které byly ■ zahrnuty do jeho daňového přiznání. Provedeným svědeckým výpovědím koresponduje vyjádření svědkyně ■, která potvrdila, že ze začátku spolupráce dával žalobce jejímu synovi za provedené stavební práce 1 000 Kč za den, později 1 200 Kč. Toto tvrzení, kterého se žalobce dovolává, vypovídá o tom, že svědkyně měla dobrý přehled o pracovních aktivitách svého syna, jak ostatně uvedla, není tedy ani důvod pochybovat o jejím vyjádření, že za rok 2012 si její syn u žalobce vydělal pouze 200 000 – 240 000 Kč, což odpovídalo zjištěným příjmům ■ dle jeho daňového přiznání. Ani z této svědecké výpovědi tedy nelze dovodit, že V pro žalobce uskutečnil stavební práce v celkovém rozsahu 431 480 Kč dle žalobcem předložených faktur.

Částka 369 600 Kč, s níž žalobce přišel až v žalobě, se zakládá pouze na novém žalobcově odhadu o možném počtu dnů odpracovaných ■. Soud nepřehlédl, že ještě v odvolání žalobce trval na tom, že ze svědecké výpovědi ■ lze dovodit, že celá do výdajů zahrnutá částka 431 480 Kč byla dodavateli uhrazena oprávněně. Soud znovu konstatuje, že ani z této svědecké výpovědi ani z žádného jiného důkazu provedeného v daňovém řízení nevyplývá, že by ■ pro žalobce odpracoval více dnů a kolik přesně a že mu také za odvedenou práci žalobce uhradil částku přesahující správcem daně uznaný výdaj 219 000 Kč a v jaké přesné výši. Neprokázal-li žalobce vynaložení výdajů v hotovosti právě v určité výši uvedenému dodavateli, ani neprokázal, že výdaj v deklarované výši ve skutečnosti vynaložil za jiných okolností (to znamená, nekorigoval-li svoje tvrzení o rozsahu prací ■ skutečně pro žalobce provedených a jím uhrazených), které by správci daně transparentním způsobem osvětlil a prokázal, nemohl správce daně tyto výdaje na základě vystavených faktur od uvedeného dodavatele uznat jako výdaje ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Ačkoli žalobce v úvodu žaloby nesouhlasil také s neuznáním výdajů v souvislosti s fakturami přijatými od dalších dodavatelů (■, ■ a ■), konkrétní námitky ve vztahu k závěrům správce daně a žalovaného ohledně těchto výdajů neuplatnil. Soud tak může víceméně v obecné rovině odkázat na předchozí pasáž rozsudku, ve které popsal principy přenosu důkazního břemene, a závěr, že ani žalobcem předložené formální důkazy (přijaté

faktury, smlouvy o dílo) samy o sobě neprokázaly, že k uskutečnění plnění došlo v rozsahu, v jakém žalobce výdaje evidoval ve své daňové evidenci. Ve zbytku si soud dovolí odkázat na závěry žalovaného v napadeném rozhodnutí ohledně hodnocení svědecké výpovědi ■■■, ■■■ a ■■■, s nimiž se plně ztotožnil, a vůči nimž žalobce žádné konkrétní výhrady nevznesl.

V. Závěr a náklady řízení

Soud proto žalobu jako nedůvodnou zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.

Ve věci soud rozhodoval, aniž nařídil ústní jednání, za výslovného souhlasu žalovaného i žalobce, v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 věta první s. ř. s., podle kterého 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.

V souzené věci byl úspěšný žalovaný správní orgán, ten náhradu nákladů řízení nepožadoval, ostatně mu ani náklady, které by přesahovaly rámec běžné činnosti správního orgánu, nevznikly, soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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 Liberci dne 5. září 2017.

Mgr. Lucie Trejbalová,
předsedkyně senátu