



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., v právní věci žalobce: **L.E.V. spol. s r.o.**, IČO: 469 90 348, se sídlem Zlín, Mladcová 1, zastoupeného společností **TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s.r.o.**, se sídlem Vsetín, Jiráskova 1284, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 8. 2015, č. j. 27831/15/5200-11434-707700,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Výše označeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí o odvolání Finančního úřadu pro Zlínský kraj (dále též „správce daně“) ze dne 9. 7. 2014, č. j. 1217535/14/3301-24806-709831, kterým správce daně částečně vyhověl odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 16. 1. 2014, č. j. 146169/14/3301-24806-709831, kterým byla žalobci podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále též „zákon o daních z příjmů“), a podle § 143 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád“), doměřena daň z příjmů za

zdaňovací období roku 2009 ve výši 276 600 Kč. Současně byla žalobci uložena podle § 37b odst. 1 písm. a) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, ve spojení s § 264 odst. 13 daňového řádu povinnost uhradit penále ve výši 55 320 Kč. Rozhodnutím o odvolání ze dne 9. 7. 2014 správce daně snížil doměřenou daň na částku 251 400 Kč a penále na částku 50 280 Kč.

[2] Správce daně neuznal žalobci jako daňově účinný náklad částku ve výši 500 966 Kč za opravy oken fakturované dokladem ze dne 22. 12. 2009, č. 100419, a dále částku ve výši 151 976,16 Kč za opravy rolet fakturované dokladem ze dne 23. 12. 2009, č. 100421. Obě faktury byly vystaveny dodavatelem Plastimo s.r.o. (dále též „Plastimo“). Správce daně měl za to, že žalobce neprokázal, že tyto výdaje byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

[3] Žalovaný se ztotožnil se správcem daně a uvedl, že žalobce nedostal svým povinností, neboť v průběhu daňového řízení zcela jednoznačným a nezpochybnitelným způsobem neprokázal, že mu bylo poskytnuto plnění právě deklarovaným dodavatelem Plastimo či J. N. resp., zda vůbec k danému plnění fakticky došlo, a neprokázal tak soulad stavu skutečného se stavem formálně právním. Rozhodující pro daňové řízení je vždy faktická stránka věci, proto jakékoliv doklady lze akceptovat jen tehdy, je-li nesporné, že plnění bylo uskutečněno tak, jak je v těchto dokladech deklarováno. Předložené důkazní prostředky nebyly způsobilé odstranit pochybnosti správce daně.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[4] Žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného.

[5] Žalobce namítal, že skutkový stav, který vzal žalovaný za prokázaný, nebyl zjištěn správně. Žalovaný nehodnotil důkazy objektivně, neboť ignoroval okolnosti svědčící ve prospěch žalobce. Svědci potvrdili, že uvedené služby společnost Plastimo dodala. Svědecké výpovědi nebyly sice přesné, ale svědci potvrdili, že pan N. se svým bratrem na uvedené zakázce pracoval a že odvážel okenní křídla a i část rolet (větší půlku) dodávkou. Jednatel žalobce dal pokyn, které rolety bude opravovat pan N. a které žalobce. Svědci potvrdili, že sám žalobce provedl práce na opravě rolet v rozsahu menším než 50 %. Okna opravoval dle svědka pan N. všechny. Pokud si okna a větší část rolet odvezl na opravy pan N., není důvod se zabývat tím, zda tato okna, resp. rolety opravil osobně, či zda si na tyto práce někoho najal a kde tyto opravy provedl a jaké měl k tomu vybavení, když dle svědků následně tato opravená okna a rolety dovezl a svědci je namontovali zpět na svá místa.

[6] Výslech svědka nelze odmítnout jako důkaz z důvodu, že se tento nehodí jako důkaz do verze skutkového děje žalovaného. Pro drobné rozpory ve výpovědích provedených s velkým časovým odstupem a ohledně běžných činností, nelze vyhodnotit celou výpověď jako nevěrohodnou. Stav, kdy žalobce svévolně provádí selekci důkazů, je v příkrém rozporu se zásadou volného hodnocení důkazů.

[7] Žalovaný znevěrohodnil tvrzení žalobce tím, že nebylo možno ověřit, zda měl pan N. oprávnění k zastupování společnosti Plastimo a zda předmětné doklady vystavila jednatelka Š. K. Žalovaný vycházel pouze ze skutečnosti, že si pan N. spletl termín realizace o jeden

měsíc, že neměl zplnomocnění od společnosti Plastimo a že neměl pro provedení prací potřebné vybavení. Z napadeného rozhodnutí však nikde nevyplývá, na základě jaké skutečnosti dospěl žalovaný k závěru, že pan N. neměl pro předmětné práce potřebné vybavení. Rovněž skutečnost, že neměl příslušná zplnomocnění a že si spletl termín prováděných prací o jeden měsíc, žádným způsobem nevylučuje, že provedené práce provedl tak, jak potvrdili další svědci.

[8] Správce daně tak zjistil v tomto řízení skutečnosti rozhodné pro stanovení daně zcela nedostatečně a neúplně, čímž jej zatížil podstatnými vadami řízení.

[9] Žalobce vždy věděl, že práce prováděl pan N., původně však byl přesvědčen o skutečnosti, že tyto práce prováděl jménem společnosti Plastimo. Po dlouhém dokazování správní orgány dospěly k závěru, že tyto práce společnost Plastimo neprovedla, a tak žalobce přijal tento jejich názor.

[10] Správce daně tvrdil, že společnost Plastimo fakturovala totožné služby, které fakturoval dodavatel J. P. Toto pochybení žalovaný sám v napadeném rozhodnutí napravil, když přiznal, že se o duplicitní plnění nejednalo, což ale předtím s jistotou tvrdil.

[11] Žalovaný účelově změnil argumentaci v neprospěch žalobce, když dospěl k závěru, že práce provedené panem N. se kryly s prací zaměstnanců žalobce. Svědci potvrdili, že pan N. odvezl na opravu všechny okenní křídla a více jak 50 % rolet. Není tedy zřejmé, jak dospěl žalovaný k úvaze, že všechny práce účtované společností Plastimo byly provedeny zaměstnanci žalobce. Své domněnky žalovaný založil pouze na jakémsi prostém matematickém výpočtu, který v napadeném rozhodnutí ani neuvedl, a který tedy nic nedokazuje.

[12] Zakázka nebyla extrémně ztrátová, neboť práce na této zakázce prováděli zaměstnanci v menším rozsahu, než jak tvrdil žalovaný. V závěru zaměstnanci pracovali na zakázce více, než bylo původně plánováno, jelikož docházelo ke skluzu kvůli špatné koordinaci prací. I přes veškerou snahu došlo k předání zakázky až dne 23. 12. 2009, místo původního termínu dne 30. 11. 2009, jak bylo původně s Českou poštou, s.p., ujednáno.

[13] Z hlediska daně z příjmů není rozhodné pro oprávněnost výdaje ve smyslu § 24 zákona o daních z příjmů to, kdo předmětné práce skutečně dodal, ale splnění čtyř podmínek. Za výdaj (náklad) snižující základ daně lze tedy uznat takový, který poplatník (1) skutečně vynaložil, (2) v souvislosti s dosažením, zajištěním a udržením zdanitelných příjmů, (3) v daném zdaňovacím období a (4) o nichž tak stanoví zákon. Všechny tyto skutečnosti byly v předmětném řízení prokázány.

[14] Žalovaný však ignoroval všechny okolnosti svědčící ve prospěch žalobce a vedl celé řízení podle předem připraveného scénáře, že když předmětné služby nemohla dodat společnost Plastimo, není možno tento výdaj akceptovat coby daňově účinný. Žalovaný tak nepostupoval v souladu s § 92 odst. 2 daňového řádu, jelikož nezjišťoval skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně co nejúplněji.

[15] Žalobce v dobré víře nakoupil za běžné ceny na trhu všechny služby, jejichž faktické provedení potvrdili nejméně dva svědci. Neměl a ani nemohl mít nejmenší podezření, že by

tato plnění mohla být zatížena jakýmkoliv problémem ze strany dodavatele, neboť jejich provedení, fakturace a způsob platby takové pochybnosti žádným způsobem nezakládaly.

[16] S ohledem na shora uvedené skutečnosti měl žalobce za to, že napadené rozhodnutí trpí vadami a došlo k nesprávnému posouzení právní otázky, a proto navrhl, aby soud rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

[17] Žalovaný ve vyjádření k žalobě především odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. K výsledku pana N. uvedl, že dle jeho názoru není přípustné, aby byl svědek vyslýchán ke shodným skutečnostem opakovaně, s cílem přimět ho vypovídat tak, aby jeho výpověď korespondovala s verzí žalobce. Ze strany zaměstnanců žalobce byla potvrzena pouze přítomnost pana N. při nakládání okenních křidel do dodávky. Žádný ze svědků nepotvrdil, že by pan N. prováděl konkrétní fakturované práce na předmětné zakázce. Nebylo prokázáno ani provedení prací tvrzenými brigádníky. Nebylo prokázáno, že by si pan N. z důvodu provedení prací odvezl z provozovny na Mladcové část okenních křidel, případně rolet. Veškeré práce tedy byly realizovány v provozovně na Mladcové nebo přímo na počtě.

[18] Správce daně provedl všechny žalobcem navržené svědecké výpovědi. Žádný z důkazů nebyl odmítnut. Správní orgány hodnotily každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti.

[19] Provedené důkazy ve svém souhrnu tvoří kompaktní celek a neposkytují přehledný a důvěryhodný obraz o předmětném obchodním případě, který je nezbytný pro posouzení daňové uznatelnosti ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

[20] Z tabulky na str. 21 napadeného rozhodnutí vyplývá, že činnost fakturovaná společností Plastimo se kryla s prací zaměstnanců žalobce, a došlo tak k duplicitnímu zahrnutí předmětných nákladů do základu daně.

[21] Předmětná situace je spíše otázkou dokazování a udržení důkazního břemene, nežli otázkou dobré víry. I přesto, že dodavatel může být výjimečně jiný, než ten, který je uveden na účetních dokladech, jeho identita musí být pro účely § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů jednoznačně určena. Nestačí jen obecně tvrdit, že k plnění určitě došlo a někdo jej poskytnout musel.

[22] Žalovaný měl s ohledem na výše uvedené za nepochybné, že nedošlo k vydání nezákonného rozhodnutí, a proto navrhl soudu, aby žalobu jako nedůvodnou zamítl.

IV. Replika žalobce

[23] V reakci na vyjádření žalovaného byla soudu doručena replika žalobce ze dne 3. 3. 2016, v níž především setrval na žalobní argumentaci. Zopakoval, že svědci potvrdili, že si pan N. odvezl 50 % okenic a rolet, z čehož lze dovodit, že opravy skutečně prováděl. Tvrzení žalovaného, že svědek J. P. potvrdil, že všechny opravy rolet a okenic provedl žalobce sám, je velmi nepřesvědčivé. Svědek prováděl pouze nátěry a malby, s opravami

neměl nic společného. Pokud nějaké rolety a okenice svědek viděl, byla to nepochybně ta polovina, kterou opravoval žalobce sám.

V. Posouzení věci soudem

[24] Zdejší soud, v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též „s. ř. s.“), bez nařízení jednání přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloba není důvodná**. Věc přitom projednal a rozhodl přednostně dle § 56 odst. 1 s. ř. s., neboť současně rozhodoval o žalobě stejného žalobce týkající se daně z přidané hodnoty za plnění dle stejných faktur jako v nyní projednávané věci, a tato věc vedená pod sp. zn. 29 Af 3/2015 byla již na řadě.

[25] Spornou otázkou mezi žalobcem a žalovaným bylo, zda žalobce prokázal, že výdaje za plnění deklarované na daňových dokladech vystavených společností Plastimo s.r.o. dne 22. 12. 2009 a dne 23. 12. 2009, byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení příjmů v souladu s § 24 zákona o daních z příjmů, tudíž zda je žalobce oprávněně zahrnul do daňově účinných nákladů za zdaňovací období roku 2009.

[26] Dle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Obecně v daňovém řízení tedy platí zásada, že je to daňový subjekt, který nese břemeno tvrzení ve vztahu ke své daňové povinnosti a břemeno důkazní ve vztahu k těmto tvrzením. Daňový subjekt splní svou povinnost zpravidla předložením účetnictví nebo jiných povinných evidencí a záznamů. Daňové a účetní doklady, příp. jiné listiny, mohou být ovšem dostatečným důkazem jenom v případě, kdy není pochyb o tom, že plnění bylo poskytnuto tak, jak daňový subjekt deklaroval.

[27] Přestože daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správci daně mohou vzniknout pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví nebo jiné evidence. Podle § 92 odst. 4 daňového řádu 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.

[28] Je třeba zdůraznit, že správce daně není povinen prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností. Správce daně je povinen „pouze“ prokázat, že o souladu účetnictví se skutečností existují vážné a důvodné pochyby (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, a ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010-124, dostupné na www.nssoud.cz, nebo nálezy Ústavního soudu ze dne 29. 10. 2002, sp. zn. II. ÚS 232/02; rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na <http://nalus.usoud.cz>)¹.

[29] Prokáže-li správce daně v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu důvodné pochybnosti o tom, že ve vztahu k tvrzením uvedeným v daňovém přiznání je účetnictví daňového subjektu věrohodné, úplné, průkazné nebo správné, přesouvá se v takovém případě

¹ Použitá judikatura se vztahuje ke dřívější právní úpravě dle § 31 odst. 8 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, avšak vzhledem k obdobnosti dřívější úpravy s úpravou nynější (§ 92 odst. 5 daňového řádu), je plně použitelná i pro nyní projednávanou věc.

důkazní břemeno opět na daňový subjekt, který musí svými dalšími tvrzeními podloženými důkazy pochybnosti správce daně rozptýlit. V takovém případě je daňový subjekt i přes splnění své prvotní povinnosti povinen v intencích § 92 odst. 3 daňového řádu prokázat soulad svých tvrzení s faktickým uskutečněním sporného účetního případu doložením dalších důkazních prostředků, které by jeho tvrzení osvědčily (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č.j. 2 Afs 24/2007-119, publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS).

[30] Žalovaný v nyní projednávané věci dospěl k závěru, že žalobce neunesl své důkazní břemeno týkající se dodávek předmětných prací deklarovaným dodavatelem v souladu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, jelikož jednoznačným a nezpochybnitelným způsobem neprokázal, že mu bylo poskytnuto plnění deklarovaným dodavatelem Plastimo s.r.o. či Jaroslavem N., resp. zda vůbec k plnění fakticky došlo. S tímto závěrem se ztotožnil i zdejší soud.

[31] Z obsahu správního spisu vyplynulo, že žalobce předložil správci daně účetnictví, které obsahovalo mimo jiné daňový doklad ev. č. 100419, č. faktury 20090150, DUZP 22. 12. 2009, za opravu oken AKCE POŠTA OLOMOUC 8 a daňový doklad ev. č. 100421, č. faktury 20090151, DUZP 23. 12. 2009, za opravu rolet AKCE POŠTA OLOMOUC 8, vystavené společností Plastimo.

[32] Tyto doklady však samy o sobě neprokazují, že se služby, které byly jejich předmětem, opravdu uskutečnily. Z předložených faktur vyplynulo, že označení sídla dodavatele uvedené v záhlaví neodpovídá údajům o sídle na razítku. Správce daně u místně příslušného správce daně žádal o prověření obchodních případů uskutečněných daňovým subjektem Plastimo se žalobcem. Dožádaný správce daně mimo jiné odpověděl, že společnost Plastimo je nekontaktní, veškerá korespondence je doručována uplynutím lhůty, při místním šetření bylo zjištěno, že daňový subjekt se nezdržuje na adrese uvedené v obchodním rejstříku a že na uvedené adrese se nachází pouze pozemek se strženou stavbou. Rovněž z výpovědi jednatelky společnosti Plastimo Š. K. a J. N., který měl na základě plné moci společnost Plastimo zastupovat, vyšly najevo nestandardní okolnosti předmětných transakcí.

[33] Správce daně proto dostal své povinnosti uvedené v § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Prokázal důvodné pochybnosti a unesl důkazní břemeno, které následně přešlo na daňový subjekt (žalobce). To ostatně ani nebylo v dané věci sporným.

[34] Jelikož správce daně své důkazní břemeno unesl, bylo na žalobci, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Krajský soud má přitom na základě provedeného dokazování stejně jako žalovaný za to, že žalobce své důkazní břemeno neunesl, jelikož neprokázal přijetí zdanitelného plnění (neprokázal, že společnost Plastimo uskutečnila služby uvedené na vystavených a žalobcem přijatých daňových dokladech, jejichž úhradu žalobce zahrnul do daňově účinných nákladů).

[35] V řízení byly provedeny výslechy svědků - jednatelky společnosti Plastimo Š. K., pana J. N., který měl za společnost Plastimo na základě plné moci se žalobcem jednat, zaměstnanců žalobce L. Š. a T. D. a podnikatele J. P. Žádným z provedených důkazů však nebylo

prokázáno tvrzení žalobce, že společnost Plastimo uskutečnila zdanitelná plnění deklarovaná daňovými doklady.

[36] Z výpovědi jednatelky společnosti Plastimo Š. K. vyplynulo, že se stala jednatelkou pouze formálně, o činnosti společnosti nic nevěděla, daňové doklady nevystavila, ona sama deklarované plnění neuskutečnila a v roce 2009 nebo 2010 udělila plnou moc panu N. Z její výpovědi však nevyplynulo nic, na základě čeho by bylo možné učinit závěr, že došlo k uskutečnění deklarovaných služeb pro žalobce, popř. že tyto služby učinila společnost Plastimo.

[37] Svědek N. uvedl, že práce pro žalobce provedl osobně u něj doma v dílně na adrese Š., O. 115, se svým bratrem M. N. a třemi Ukrajinci. Uvedl, že prováděli demontáž, montáž, broušení a lakování oken. Při tom použili barvu, brusky, plynový hořák na odstraňování starého nátěru a špachtle. Lze se ztotožnit se žalovaným, že výpověď svědka N. byla obecná a bez uvedení podstatných detailů. Navíc podle této výpovědi měl svědek N. s kolegy provádět nový nátěr oken po odstranění nátěru starého. Tyto práce však byly provedeny a vyfakturovány J. P. Opálení, tmelení, lakování a základní nátěr nejsou součástí předmětné faktury č. 100419. Naopak truhlářské práce, které byly součástí faktury č. 100419, prováděli dle výpovědi J. P. zaměstnanci žalobce. Část oken opravovali zaměstnanci žalobce i dle svědka Š. Ačkoli ze soupisu prací předložených k daňovým dokladům od společnosti Plastimo vyplývá, že měly být při opravách provedeny další práce, svědek N. žádné podrobnosti o těchto pracích neuvedl.

[38] Svědci Š. a D. uvedli, že se pan N. pohyboval na místě prováděných prací a že mu do dodávky nakládali okenní křídla a část rolet. Neuvedli však nic bližšího o konkrétních činnostech pana N., neviděli, že by vykonával konkrétní práce. Žalobce argumentuje, že pan N. opravil více jak 50 % rolet, avšak dle předmětné faktury měly být společností Plastimo opraveny rolety všechny. Tento rozpor žalobce nijak nevysvětlil.

[39] Svědek J. P. uvedl, že prováděl nátěry oken v Mladcové v prostorách žalobce, zda dělal i rolety si nepamatoval. Společnost Plastimo ani bratry N. nezná a neví, zda prováděli nějaké práce na předmětné zakázce.

[40] Nelze se ztotožnit s tezí žalobce, že okna a větší část rolet si odvezl pan N., a proto není důvod se zabývat tím, zda je opravil osobně, nebo si někoho najal. Je třeba připomenout, že daňový subjekt je povinen prokázat faktické uskutečnění sporného účetního případu. Jelikož svědek N. nebyl schopen konkrétně popsat, jak probíhala předmětná repase oken a rolet, bylo podstatné zjišťovat, kdo, a zda vůbec, předmětné služby provedl.

[41] Soud nepřisvědčil namítanému nesprávnému vyhodnocení výpovědi svědka N. a zaměstnanců žalobce. Žalovaný žádný důkaz neodmítl, pouze je hodnotil jednotlivě a v jejich vzájemné souvislosti. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí je zřejmé, že se žalovaný jednotlivými výpověďmi zabýval relativně podrobně. Žalovaný uvedl, že svědek N. sice vypověděl, že pro žalobce dělal za společnost Plastimo rekonstrukci kastlových oken na poště v Olomouci, ale víc si nepamatoval. Původně uvedl, že práce prováděl na počátku roku 2010, v doplnění svědecké výpovědi svou výpověď opravil v tom směru, že práce byly prováděny v listopadu 2009. Svědek neměl povědomost o elementárních skutečnostech dodávek provedených prací, a proto žalovaný vyhodnotil jeho výpověď jako nevěrohodnou a v rozporu

s ostatními zjištěními. Není tedy pravdou, že by se správní orgány snažily žalobce „nachytat“ na drobných rozporech ve výpovědích svědků. Naopak výpovědi vyhodnotily zvlášť i v celkovém kontextu a zdůvodnily své závěry.

[42] Ze správního spisu nevyplývá, že by se správce daně zabýval jen těmi skutečnostmi, které svědčily v neprospěch žalobce, a že by opomenul, že svědek N. v plném rozsahu potvrdil poskytnutí předmětných služeb žalobci společností Plastimo. Žalovaný při hodnocení svědecké výpovědi připustil, že svědek N. potvrdil, že pro žalobce dělal za společnost Plastimo rekonstrukci kastlových oken na poště v Olomouci, rovněž však zdůvodnil, proč považoval jeho výpověď za zcela nekonkrétní a neurčitou. Dospěl proto k logickému závěru, že pouhé potvrzení poskytnutí předmětných služeb svědkem N., bez dalších souvislostí, nemůže být považováno za důkaz o tom, že žalobce přijal zdanitelná plnění od společnosti Plastimo.

[43] Námitka žalobce, že správce daně provedené důkazy nesprávně vyhodnotil, tedy není důvodná. Naopak žalobce nepředložil takové důkazy, které by prokázaly fakticitu deklarované transakce. Žalobce měl možnost se účastnit jednotlivých svědeckých výpovědí a konfrontovat svědky se svojí verzí reality. To však nečinil a i kvůli tomu neunesl důkazní břemeno.

[44] Pokud žalobce namítal, že jednal v dobré víře a že nemohl tušit, že by na straně dodavatele mohlo být něco v nepořádku, žalovaný správně uvedl, že žalobci nebylo vytýkáno, že si společnost Plastimo neplnila své zákonné povinnosti, ale byl mu vytýkán nedostatek prokázání přijetí faktického plnění jím samým. Žalobci tak nebylo přičítáno k tíži pochybení společnosti Plastimo, ale skutečnost, že neprokázal, že k deklarovanému zdanitelnému plnění skutečně došlo. Ze správního spisu přitom vyplývá, že správce daně požadoval po žalobci pouze prokázání toho, co sám tvrdil, tedy že přijal zdanitelná plnění od společnosti Plastimo. Na tomto postupu nelze správním orgánům nic vytknout.

[45] Existence dobré víry bude třeba zkoumat v situacích, kdy není pochyb o tom, že se zdanitelné plnění fakticky uskutečnilo, a kdy tedy jak formální podmínky (náležitý doklad), tak i hmotněprávní podmínky (faktická deklarovaného děje) nastaly a správce daně dospěje k závěru, že daňovým subjektem deklarované obchodní transakce nebyly uskutečněny v rámci obvyklých obchodních podmínek, postrádaly jakýkoli ekonomický smysl a byly deklarovány pouze s cílem získat zneužívajícím způsobem výhody (např. nadměrný odpočet), a bylo nutné je tedy považovat za zneužití objektivního daňového práva (blíže viz rozsudky NSS, č. j. 5 Afs 61/2008-80, či ze dne 12. 12. 2012, č. j. 5 Afs 75/2011-57). Pak podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010-195, platí, že prodávající je v případě pochybností povinen prokázat existenci dobré víry, že se svým jednáním neúčastnil daňového podvodu, tedy např. že v rámci svých obchodních aktivit přijal dostatečná opatření bránící riziku možného daňového podvodu. V nyní projednávané věci se však nejednalo o daňový podvod ve smyslu této judikatury, ale šlo o to, že žalobce nevyvrátil pochybnosti správce daně a neprokázal, že mu bylo plnění poskytnuto deklarovaným dodavatelem, resp. zda vůbec k tomuto plnění vůbec fakticky došlo (viz str. 23 odst. 6 napadeného rozhodnutí). Proto ani nebylo v této věci možné uplatnit závěry plynoucí z rozsudku NSS ze dne 30. 4. 2015, č. j. 8 Afs 144/2014-46, na který odkazoval žalobce.

[46] Skutečnost, že byla dodavatelská společnost dle správních orgánů nekontaktní, byla podstatná pro vznik pochybností správce daně ohledně předmětných faktur. Neznamená to však, že to byl poté stěžejní důvod, pro který nebyly žalobci uznány náklady jako daňově účinné. Správní orgány v průběhu řízení svědky, kteří byli v rozhodnou dobu oprávnění za danou společnost jednat (jednatelka, zplnomocněný zástupce), vyslechly, avšak jejich výpovědi nesvědčily ve prospěch žalobce.

[47] Jakkoliv je povinností správce daně dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji, a není vázán jen návrhy daňových subjektů (§ 92 odst. 2 daňového řádu), daňové řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí. Daňový subjekt je v tomto smyslu odpovědný za to, že jím předložené důkazní prostředky budou konkrétní a budou prokazovat jeho tvrzení (k tomu viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2007, č. j. 8 Afs 106/2006-58).

[48] Je pravdou, že skutečnost, že pan N. neměl příslušná zplnomocnění a že si spletl termín prováděných prací o jeden měsíc, nevylučuje, že provedené práce provedl tak, jak tvrdí žalobce. Vzhledem k tomu, že důkazní břemeno tížilo žalobce, bylo však především podstatné, že to ani nijak neprokazuje, že k plnění fakticky došlo.

[49] Mezi další nesrovnalosti patří to, že žalobce v žalobě uvedl, že pana N. znal přes rodinné příslušníky a ten mu nabídl pomoc při realizaci zakázky. Svědek N. však ve výpovědi uvedl, že se s jednatelem žalobce seznámil přes inzerát na internetu a do té doby ho neznal.

[50] Z provedeného dokazování nebylo zcela zřejmé, kdo prováděl jaké práce. Z výpovědi svědků však vyplynulo, že určité činnosti (oprava rolet, repase kování, truhlářské práce), které si účtovala společnost Plastimo, prováděli zaměstnanci žalobce. Úvaha žalovaného, že v tomto žalobce uplatnil náklady na tyto práce do základu daně duplicitně je tedy legitimní. Závěry ohledně rentability předmětné zakázky byly žalovaným uvedeny spíše pro doplnění celkového pohledu a nebyly pro danou věc natolik podstatné.

[51] Ačkoli žalobce má za nesporné, že práce provedené na poště v Olomouci byly v uvedeném rozsahu realizovány, a tvrdí, že žalovaný zpochybnil pouze skutečnost, že předmětné plnění poskytla společnost Plastimo, tento jeho předpoklad nemá oporu ve spisech. Ze správního spisu naopak vyplývá, že žalovaný neměl za prokázané ani to, zda vůbec došlo k realizaci konkrétních služeb vymezených na daňových dokladech vystavených společností Plastimo. Skutečnost, že konkrétní služby vymezené na daňových dokladech byly pro žalobce fakticky uskutečněny, nebyla prokázána žádnou z provedených svědeckých výpovědí, ani ostatními provedenými důkazy. Svědkyně K. k předmětnému plnění neuvedla nic, svědek N. uskutečnění plnění pro žalobce potvrdil, ale jeho výpověď byla vyhodnocena jako zcela neurčitá a nekonkrétní (resp. neprokazovala provedení skutečně fakturovaných prací), svědek D. sice uvedl, že v objektu pošty potkal pana N. při nakládání a vykládání okenních křidel, ale neviděl, že by pan N. vykonával konkrétní práce, obdobně svědek Š. vypověděl, že se s panem N. setkal při nakládání oken, ale neuvedl nic bližšího o konkrétních činnostech pana N., svědek P. uvedl, že nezná ani pana N. ani společnost Plastimo. Jelikož nebylo prokázáno tvrzení žalobce, že společnost Plastimo, resp. pan N., uskutečnili pro žalobce předmětné plnění, považuje soud za nadbytečné se zabývat vztahem mezi panem N. a společností Plastimo, včetně existence plné moci.

[52] Pokud žalobce na podporu svých tvrzení odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2011, č. j. 5 Afs 70/2010-93, soud má za to, že zde vyslovené závěry nejsou aplikovatelné na nyní projednávanou věc. V citovaném rozsudku bylo správci daně vytýkáno, že se nezabýval otázkou samotného faktického přijetí zdanitelného plnění a vycházel pouze z vlastních zjištění a z informací od jiných subjektů, aniž by fakticky došlo k dokazování. V nyní projednávaném případě se však správní orgány otázkou oprávněnosti uplatnění daňově účinných nákladů (tj. tím, zda fakticky došlo k uskutečnění zdanitelného plnění) zabývaly a dokazování proběhlo zcela v souladu s daňovým řádem (žalobci bylo v průběhu řízení správcem daně sdělováno, jaké skutečnosti požaduje prokázat, jaké skutečnosti má za neprokázané a byl poučen o povinnosti prokázat rozhodné skutečnosti; byly i provedeny důkazy, které navrhl žalobce).

[53] Zdejší soud dospěl ze shora uvedených důvodů stejně jako žalovaný k závěru, že žalobce v předmětné věci neunesl důkazní břemeno a neprokázal přijetí zdanitelného plnění dle daňových dokladů vystavených společností Plastimo. Správce daně tedy nepochybil, pokud vydaje za tato plnění neuznal jako oprávněně zahrnuté do daňově účinných nákladů dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

VI. Závěr a náklady řízení

[54] Krajský soud v Brně tedy shledal námitky žalobce nedůvodnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.

[55] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 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 ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku 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 21. prosince 2016

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Dana Janků