



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Petra Šebka v právní věci žalobce: **J. M.**, bytem O. 260, B. – V., zastoupený JUDr. Janem Juračkou, advokátem, se sídlem Tovární 881/7, Znojmo, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 10. 2014, č.j. 27012/14/5000-14101-711303,

t a k t o :

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 10. 2014, č.j. 27012/14/5000-14101-711303, kterým bylo zamítnuto žalobcovo odvolání a potvrzeno rozhodnutí (dodatečný platební výměr) Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 4. 3. 2014, č.j. 923570/14/3009-

24803-703163, kterým byla žalobci doměřena daň z příjmů za zdaňovací období roku 2011 ve výši 94 050 Kč a současně uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 18 810 Kč.

Žalovaný dospěl ke stejnému závěru jako správce daně, že žalobce neprokázal ve smyslu § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) skutečné vynaložení uplatněných výdajů na nákup hutního materiálu od společnosti HESCO, s.r.o. v celkové výši 644 027 Kč a od společnosti POLY, spol. s r.o. v celkové výši 90 500 Kč.

Závěry žalovaného, resp. správce daně nyní žalobce napadá podanou žalobou.

I. Shrnutí žalobní argumentace

Žalobce namítá, že jak správce daně, tak žalovaný nepostupovali v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů ve smyslu § 8 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“). Žalobce v této souvislosti odkazuje na znění § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů s tím, že prokazování nároku na uplatnění výdajů je primárně povinností dokladovou. Žalobce namítá, že předložil veškeré účetní doklady, z nichž mělo vyplývat, že se plnění na jednotlivých fakturách uskutečnilo. Správce daně a žalovaný tak pochybili, pokud neuvěřili předloženým účetním dokladům a tvrzením žalobce.

Žalobce poukazuje na to, že podniká po dobu více jak deseti let v oblasti kovoobrábění a všechny dosavadní kontroly finančního úřadu nezjistily porušení daňových povinností. Žalobce dále podrobně popisuje způsob svého obchodování a zdůrazňuje, že nikdy nepřezkoumával, zda jsou obchodníci, kteří mu nabízeli hutní materiál, oprávněni jednat za společnosti deklarované na daňových dokladech či nikoli. V minulosti žalobce obchodoval také se společností HESCO, s.r.o. a proto jej nepřekvapilo, když se u něj začal opakovaně objevovat obchodník, který uváděl, že zastupuje tuto společnost a disponoval jejími formuláři a daňovými doklady. Společnost POLY, spol. s r.o. žalobce již dříve kontaktoval a obchody s údajným zástupcem této společnosti se odehrávaly obdobným způsobem.

Vzhledem k tomu, že se neúčastnil jednotlivých výsledků svědků, nemohl se vyjádřit, zda při sjednávání nákupů skutečně jednal s těmito osobami. Žalobce dále uvádí, že část nezpracovaného materiálu se doposud nachází v jeho skladu, a odkazuje na skutečnosti, které uvedl již před správcem daně při ústním jednání dne 7. 11. 2013.

V podané replice žalobce setrval na své žalobní argumentaci a uvedl, že žalovaný nesprávně pochopil jeho návrh ohledně ohledání provozovny v Bučovicích. Podle žalobce je samozřejmé, že nelze prokázat, jakým způsobem žalobce v provozovně se nacházející materiál pořídil, lze však prokázat, že množství kovového materiálu musel nakoupit a tento kovový materiál se nachází ve skladě či v hotových výrobcích.

Žalobce setrval na svém procesním postoji po celou dobu řízení před zdejší soudem a z výše uvedených důvodů se domáhá zrušení jak napadeného, tak jemu předcházejícího prvostupňového rozhodnutí.

II. Shrnutí procesního stanoviska žalovaného

Žalovaný ve svém vyjádření předně odkazuje na obsah napadeného rozhodnutí a argumenty v něm uvedené. Žalovaný odmítá, že by u žalobce byla v předešlých letech zahájena daňová kontrola. Dále žalovaný uvádí, že z výpovědi ekonomického ředitele společnosti HESCO, s.r.o. a jednatele společnosti POLY, spol. s r.o. vyplynulo, že žalobcem předložené doklady tyto společnosti nevystavily, a to i s ohledem na jiný vzhled a náležitosti předmětných dokladů. Žalovaný rovněž poukazuje na to, že žalobce byl o výsledku svědků informován v dostatečném předstihu. Pokud jde o neprovedení ohledání v místě provozovny, tu žalovaný zdůrazňuje, že správce daně nezpochybňoval, že se v provozovně žalobce nachází hutní materiál. Zpochybňována byla skutečnost, že zdanitelná plnění byla žalobci dodána tak, jak bylo deklarováno na předložených dokladech. Kontrola hutního materiálu v provozovně žalobce tak byla podle žalovaného bezpředmětná.

Žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl, a na svém procesním stanovisku setrval během celého řízení před soudem.

III. Právní posouzení věci

Žaloba byla podána včas (§ 72 zákona č. 150/2002 Sb. /dále jen „s. ř. s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.).

Soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Dne 30. 8. 2013 byla u žalobce zahájena daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2011, ve kterém žalobce mimo jiné uplatnil náklady na základě faktur vystavených společnostmi HESCO, s.r.o. a POLY, spol. s r.o., které byly dle pokladních dokladů hrazeny v hotovosti (zpráva o daňové kontrole ze dne 27.2.2014, č.j. 832366/14/3019-05403-702440).

Z výsledků dožádání místně příslušného správce daně (Finanční úřad pro Zlínský kraj) společnosti HESCO, s.r.o., konkrétně ze svědecké výpovědi ekonomického ředitele Ing. J. P., vyplynulo, že se žalobcem obchodoval v letech 2002 a 2003. Svědek odmítl, že by faktury z roku 2011 předložené žalobcem v rámci daňové kontroly jeho společnost vystavila, a to s ohledem na jejich odlišný formát, absenci některých údajů (prohlášení o shodě, obalech) a jiný vzhled razítka společnosti. Dále svědek uvedl, že podpis na fakturách se podobá podpisu pana D.,

bývalého prodejce společnosti v letech 2002 a 2003. Příjmové pokladní doklady o zaplacení faktur v hotovosti společnost HESCO, s.r.o. povinně vystavuje přes počítač a tyto doklady mají jednotný formát. Svědek popřel uskutečnění plnění deklarovaných na předestřených daňových dokladech. Z výsledků dožádání místně příslušného správce daně (Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj) společnosti POLY, spol. s r.o., konkrétně ze svědecké výpovědi P. K., jednatele společnosti, vyplynulo, že faktury předložené žalobcem v rámci daňové kontroly tato společnost nevystavila a to s ohledem na odlišný formát, vzhled razítka, číslo účtu a jiné názvosloví zboží a že neuskutečnila předmětné obchodní transakce tak, jak je uvedeno fotokopiích daňových dokladů (faktur) předložených žalobcem v rámci daňové kontroly, některé zboží podle faktur tato společnost ani neprodává (např. hydraulické prvky). Žalobce se výsledků svědků nezúčastnil, přestože byl o jejich provádění předem informován.

Poté, co byl žalobce seznámen s výpověďmi svědků, byl správcem daně vyzván (výzva ze dne 18. 11. 2013, č.j. 3654064/13/3009-05403-703129), aby prokázal uskutečnění výdajů dle specifikovaných dokladů za rok 2011 a aby v této souvislosti též prokázal, že plnění na dokladech deklarované poskytl uvedením dodavatelé. Žalobce byl správcem daně vyzván, aby zejména objasnil získání kontaktu na společnost HESCO, s.r.o. a POLY, spol. s r.o., dále kde a s kým jednal, jak byla stanovena cena zboží, zda bylo zboží uhrazeno, kdy a jakým způsobem, zda byly sjednány a uhrazeny sankční podmínky při neuhrazení zboží a v jaké výši. Žalobce byl vyzván k předložení veškerých dokumentů a listin týkajících se obchodní spolupráce s výše uvedenými společnostmi (smlouvy, objednávky, apod.).

V návaznosti na tuto výzvu žalobce zaslal dne 3. 12. 2013 správci daně své vyjádření, v němž uvedl, že materiál objednával u konkrétních dodavatelů písemně nebo elektronicky a hrazeno bylo bezhotovostně na základě zaslaných daňových dokladů. Část nákupu se odehrávala na základě ústní dohody s tím, že dodavatelé přiváželi materiál do provozovny žalobce, který nákup uhradil v hotovosti, zejména v případech, kdy dodatelé požadovali úhradu v hotovosti proti převzetí materiálu. Část nákupu se odehrávala také tak, že přijížděli různí dodavatelé přímo do provozovny a nabízeli na místě k prodeji své materiály. Žalobce si podle potřeby vybíral, jaký materiál zakoupí. V takovém případě obchodníkovi zaplatil oproti daňovému dokladu, který měl obchodník již u sebe, nebo jej vystavil dodatečně. Nekontroloval, zda jsou obchodníci oprávněni obchodovat za výše specifikované společnosti. Dále žalobce uvedl, že se nezúčastnil jednotlivých výsledků svědků a nemůže se tedy vyjádřit, zda při sjednávání nákupů jednal přímo s osobami, které byly vyslechnuty. Žalobce poukázal na to, že má ve své provozovně v Bučovicích část nezpracovaného materiálu, kde si správce daně může snadno ověřit, že toto zboží bylo skutečně nakoupeno. Žalobce zdůraznil, že podstatné pro něj bylo, že obdržel materiál, doklady o zaplacení a daňové doklady.

Dne 7. 2. 2014 proběhlo ústní jednání, kdy správce daně poskytl žalobci lhůtu k seznámení se s výsledkem kontrolního zjištění. Ke kontrolnímu zjištění se žalobce již nevyjádřil. Dne 27. 2. 2014 byla projednána zpráva o daňové kontrole. Správce daně dospěl k závěru, že žalobce neprokázal, že by vynaložil výdaje v souvislosti s nákupy od společnosti HESCO, s.r.o. a POLY, spol. s r.o., jak bylo deklarováno na žalobcem předložených daňových dokladech.

Podle § 24 odst. 1 věty první 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.

Podle § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.

Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.

V rámci daňové kontroly správce daně žalobce vyzval k předložení důkazních prostředků vztahujících se k jeho daňovému tvrzení, že skutečně vynaložil výdaj související s uskutečněním konkrétních obchodních transakcí mezi žalobcem a společnostmi HESCO, s.r.o. a POLY, spol. s r.o. Soud v této souvislosti zdůrazňuje, že správce daně je s ohledem na koncepci důkazního břemene daňového subjektu oprávněn v rámci daňové kontroly vyzvat daňový subjekt k prokázání jeho tvrzení.

Důkazní povinnost daňového subjektu v daňovém řízení byla opakovaně vyložena judikaturou Nejvyššího správního soudu, ze které vyplývá, že dokazování v průběhu daňového řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, nýbrž na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí; neunesení důkazního břemene daňovým subjektem neznámá, že správce daně má povinnost relevantní důkazy sám vyhledávat (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005 ve věci sp. zn. 1 Afs 54/2004, publ. pod č. 1022/2007 Sb. NSS, ze dne 28. 4. 2005 ve věci sp. zn. 5 Afs 147/2004, publ. pod č. 618/2005 Sb. NSS, a ze dne 14. 7. 2008 ve věci sp. zn. 8 Afs 70/2007, všechna citovaná judikatura Nejvyššího správního soudu je dostupná na www.nssoud.cz). Ústavní soud k tomu doplnil, že správce daně není oprávněn vyzvat daňový subjekt k prokázání čehokoli, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám (náleží ÚS ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/1995, č. 133/1996 Sb.). Pravidlo, že v daňovém řízení spočívá důkazní břemeno na daňovém subjektu, má některé výjimky. Pro posuzovaný případ relevantní výjimka je obsažena ve výše citovaném § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, přičemž dále platí, že správce

daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy, každý důkaz posuzuje jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti a přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo (§ 8 odst. 1 daňového řádu).

Takto provedená právní úprava vytváří vyvážený komplex povinností tvrzení a povinností důkazní mezi daňovým subjektem a správcem daně. Daňový subjekt tak má v první řadě povinnost tvrdit skutečnosti relevantní pro jeho daňovou povinnost. V posuzovaném případě tedy žalobce byl povinen tvrdit, že jím uváděné výdaje skutečně vynaložil, a to v tvrzené výši a v souvislosti se získáním zdanitelných příjmů v daném zdaňovacím období. Není tak důvodná námitka, že by správce daně resp. žalovaný postupovali v rozporu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Prokazování uskutečnění výdaje je prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba trvat na souladu skutečného stavu se stavem formálním. Daňový subjekt je povinen vést účetnictví (§ 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví), či jiné povinné záznamy a evidence (zejm. § 7b zákona o daních z příjmů). Nejvyšší správní soud v této souvislosti v rozsudku ze dne 30. 1. 2008 ve věci sp. zn. 2 Afs 24/2007 zdůraznil, že daňový subjekt proto splní svoji povinnost důkazní ve vztahu k tvrzením, která správci daně předestře, prokáže-li tato tvrzení svým účetnictvím, ledaže správce daně prokáže, že ve vztahu k těmto tvrzením je účetnictví daňového subjektu nevěrohodné, neúplné, neprůkazné nebo nesprávné.

Nesrovnalosti v účetnictví či daňové evidenci mohou tedy být důvodem vzniku pochybností ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, jejichž důsledkem je přechod důkazního břemene ze správce daně zpět na daňový subjekt. Správce daně je zde povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené doklady jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Dokáže-li správce daně v tomto smyslu prokázat takovéto nesrovnalosti, unesl svoje důkazní břemeno a je opět na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností. Daňový subjekt může buďto setrvat na svých původních tvrzeních a doložit, že přes vzniklé pochybnosti se obchodní transakce udála tak, jak o ní bylo účtováno, anebo naopak korigovat svá původní tvrzení a tato nová tvrzení prokázat. Přitom se nejedná o zásah do zásady volného hodnocení důkazů ve smyslu § 8 odst. 1 daňového řádu, tak jak se mylně domnívá žalobce v podané žalobě.

V daném případě správce daně unesl své důkazní břemeno, neboť prokázal, že o daňové evidenci žalobce, konkrétně o věrohodnosti faktur od společnosti HESCO, s.r.o. a POLY, spol. s r.o. existují relevantní pochybnosti. Tyto pochybnosti spočívaly v tom, že žalobcem deklarované výdaje za nákupy od těchto společností se opíraly o daňové doklady, jejichž vystavení zpochybnil ekonomický ředitel společnosti HESCO, s.r.o. a jednatel společnosti POLY, spol. s r.o. Žalobce poté k výzvě správce daně ze dne 18. 11. 2013 správci daně pouze popsal uskutečnění jednotlivých nákupů, nicméně nad rámec těchto tvrzení nepředložil žádné důkazní prostředky, jež by jím tvrzené skutečnosti mohly potvrdit, vyjma návrhu na ohledání provozovny v Bučovicích.

Vyjádření žalobce v průběhu daňové kontroly a jeho tvrzení obsažená v žalobě tak pouze dokreslují jeho obchodní praxi s dodavatelem materiálu. Avšak popis způsobu obchodování, který se nijak neodlišuje od vyjádření žalobce během daňové kontroly a odvolacího řízení, zůstává pouze v rovině zcela obecných tvrzení. Za tohoto stavu má soud za správný postup správce daně, resp. žalovaného, kterým odmítl pro nepotřebnost provést ohledání provozovny žalobce v Bučovicích. V tomto směru plně obстоjí argumentace žalovaného na straně 5 napadeného rozhodnutí, která se týká nemožnosti ztotožnění materiálu v jeho provozovně tak, že jeho dodavatelem byly skutečně výše zmiňované společnosti. Žalobce by tímto způsobem byl schopen prokázat, jaký materiál má k dispozici a s jakým materiálem v provozovně pracuje; nemůže však tímto způsobem prokázat, zda se jedná o materiál od konkrétního dodavatele a v jakém množství a kdy byl tento materiál pořízen.

Žalobce tedy nepředložil žádné jiné důkazy, které by fakticitu výdaje za nákup konkrétního materiálu za konkrétní cenu od společnosti HESCO, s.r.o. a POLY, spol. s r.o. prokazovaly, což ve spojení s tím, že za zboží neplatil převodem na účet a že předložené faktury byly výsledky dožádání zpochybněny, vede k jedinému závěru, že žalobce své důkazní břemeno neunesl.

Měl-li správce daně proto hodnotit shromážděné důkazní prostředky, je třeba konstatovat, že vyjma daňových dokladů, jejichž průkaznost byla správcem daně vyvrácena, žalobce žádné jiné relevantní důkazy o realizovaných výdajích ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů nepředložil, přestože k jejich předložení byl správcem daně zákonným způsobem vyzván a současně byl poučen i o následcích nevyhovění výzvě. V této souvislosti proto není důvodná ani námitka žalobce, že správce daně provedené důkazy nesprávně vyhodnotil, tedy že pochybil, pokud jim „neuvěřil“. Namítal-li dále žalobce, že nemůže potvrdit, zda jednal právě s těmi osobami, které byly správcem daně vyslechnuty jako svědci, tak jde právě o důsledek toho, že žalobce nevyužil svého práva účastnit se předmětných ústních jednání, u nichž se správce daně svědků na realizaci obchodních transakcí se žalobcem dotazoval.

Pokud z vyjádření žalobce učiněného po ústním jednání dne 7. 11. 2013 a k výzvě správce daně k prokázání skutečností vyplývá taková obchodní praxe žalobce, při níž má k dispozici pouze daňové doklady od neznámých osob a nákup materiálu hradí v hotovosti, jde taková obchodní praxe v tomto směru k tíži žalobce, pokud jsou následně údaje na daňovém dokladu zpochybněny. Účinné uplatnění daňového výdaje je spojeno nejenom s předložením formálních dokladů, ale v případě jejich zpochybnění i s odlišnými důkazními prostředky, jejichž výběr a odpovědnost za tento výběr ponechává daňový řád na daňovém subjektu (tedy na žalobci). Ten si sice může zvolit výše popsanou obchodní praxi, jež ho zatěžuje co nejméně, ovšem zároveň se vystavuje riziku, že neprokáže svá daňová tvrzení, jak k tomu došlo v daném případě.

Soud tak neshledal žádný z uplatněných žalobních bodů důvodným a nad rámec uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by měla za následek nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti.

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

IV. Náklady řízení

O nákladech účastníků řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, a proto mu nenáleží právo na náhradu nákladů řízení. Úspěšným byl žalovaný, tomu však podle obsahu soudního spisu nevznikly v řízení o žalobě žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti. Proto soud rozhodl, že žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

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 nejbližší 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.

V Brně dne 20. června 2016

Za správnost vyhotovení:
Romana Lipovská

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu