



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., a JUDr. Miroslavy Honusové v právní věci žalobce **V. C.**, v řízení zastoupeného Ing. C.Ž., daňovým poradcem se sídlem O., F. L. 6, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 10.12.2012 č.j. 6819/12-1301-804785 a ze dne 21.12.2012 č.j. 6820/12-1102-804785, č.j. 6897/12-1102-804785 a č.j. 6898/12-1102-804785, ve věcech daně z příjmů a daně z přidané hodnoty,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

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

O d ů v o d n ě n í :

A.

Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání shora uvedených rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě, jimiž byla zamítnuta žalobcova odvolání a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu v Šumperku ze dne 26.1.2012 č. 8277/12/398911805223, č.j. 8314/12/398911805223, č.j. 8357/12/398911805223, č.j. 8363/12/398911805223, ze dne 27.1.2012 č.j. 9434/12/398911805223, č.j. 9451/12/398911805223, č.j. 9469/12/398911805223 jimiž byla žalobci doměřena daň

z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí 2008, 2. až 4. čtvrtletí 2009 a daň z příjmů fyzických osob za roky 2007, 2008 a 2009.

B.

Žalobce namítá, že v průběhu řízení předložil doklady (faktury a další doklady z daňové evidence), na základě kterých uplatňoval výdaje spojené se zprostředkovatelskou činností Ing. M. a Ing. M. a odečet DPH. Následně Ing. M. předložil své doklady, které tuto skutečnost potvrzovaly. Žalobce má za to, že takto již listinnými doklady byl potvrzen nárok žalobce na uplatnění výdajů a na odpočet DPH. Tyto skutečnosti pak byly potvrzeny výpovědí žalobce, Ing. M., Ing. M. a L. O., kdy všichni potvrdili uskutečnění zprostředkovatelských prací.

Z předložených důkazů podle žalobce vyplývá, že v okamžiku, kdy žalobce požadoval provedení nějakých prací (přibližování dřeva, oprava lesnických strojů) nebo pořízení určitého stroje, zadal tento požadavek Ing. M. nebo Ing. M. a ti buď požadavek vyřídili sami, nebo se obrátili na další osoby, nejčastěji na L. O., přičemž následně L. O. buď zajistil věc osobně, nebo předal Ing. M. (Ing. M.) informaci, kdo je schopen tento požadavek zajistit, a Ing. M. (Ing. M.) sdělil takovou skutečnost žalobci.

Žalobce demonstruje průběh zprostředkovatelské činnosti na případu lanovky A. Žalobce vznesl požadavek na nákup lanovky Ing. M., ten tento požadavek přenesl na L. O., který vyhledal odpovídající lanovku přes internet v Německu. Následně byla vyhledaná informace přenesena od L. O. přes Ing. M. žalobci. Žalobce nato uskutečnil nákup lanovky přes společnost Sun Forest s.r.o. (zástupce společnosti A.v ČR).

Daňové orgány se podle žalobce jen snaží svědky znevěrohodnit. Rozebírá detailně jednotlivé argumenty žalovaného, podle nichž má být svědek O. nevěrohodný, a tyto napadá. Stejně dále napadá argumentaci daňových orgánů zpochybňující předložené poznámky a výpisy telefonních hovorů Ing. M.

Žalobce dále namítá, že „ze zoufalství“ navrhl místní šetření, aby daňové orgány přesvědčil, že opravované stroje vskutku existují a opravy byly provedeny. Pokud daňové orgány odmítl toto místní šetření s odůvodněním, že opravy by nebylo možno prokázat, nepřesvědčily se, v jak náročném prostředí tyto stroje pracují, proč je třeba je občas i opravovat.

Týká-li se prací, které měl provést R. K., jednalo se o stejně fungující řetěz žalobce – Ing. M. – R. K. Pokud to R. K. ve své výpovědi (ovlivněné vůči němu vedeným trestním řízením), je to v rozporu s výpovědí žalobce i Ing. M.

Shodně s žalobcem a Ing. M. vypovídala i Ing. M. v případech, kdy zprostředkování provedla ona. Pokud se v jejím případě dále jednalo o poradenskou činnost ve věci žádosti o dotaci, byla předložena žádost i osnova projektu. Ing. M. potvrdila, že tyto dokumenty zpracovala ona. Zda žalobce žádost kdy podal, není s ohledem na předmět plnění rozhodující.

Navíc i Finanční úřad v Olomouci potvrdil, že Ing. M. daňové doklady vystavil a zahrnul do svých zdanitelných příjmů.

Žalobce dále argumentuje, že výpovědi Ing. M., Ing. M. a L. O. jsou zaneseny v protokole, který je veřejnou listinou. Proto se podle žalobce vše, co uvedli do protokolu, považuje za pravdivé, dokud se neprokáže opak.

Konečně žalobce namítá, že napadeným rozhodnutím č.j. 6819/12-1301-804785 není nikterak reagováno na argumentaci žalobce obsaženou v doplnění odvolání, jak bylo Finančnímu ředitelství v Ostravě doručeno dne 6.12.2012.

C.

Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby. Zdůrazňuje nekonkrétnosti ve výpovědích svědků, kteří se vyjadřovali toliko v rovině značné obecnosti. Odkazuje na rozložení důkazního břemene v daňovém řízení [§ 31 zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“), resp. § 92 zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „d.ř.“)]. Důkazní břemeno bylo podle žalovaného na žalobci, když doklady předložené žalobcem byly nedostatečné. Následně provedené dokazování neprokázalo uskutečnění konkrétních uplatněných obchodních případů, obecné výpovědi neměly dostatečnou vypovídací hodnotu.

D.

Krajský soud přezkoumal napadená rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“)] a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

E.

Krajský soud především konstatuje, že dokazování v daňovém řízení se - na rozdíl od jiných správních řízení - neřídí zásadou vyšetřovací (zakotvenou v § 3 zák. č. 500/2004 Sb., správního řádu, ve znění pozdějších předpisů).

Předpisy o daňovém řízení (ať už dříve ZSDP či později d.ř.) totiž jasně upravují rozložení důkazního břemene v daňovém řízení.

Podle § 31 odst. 8 písm. c) ZSDP správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem.

Stejně tak, podle § 92 odst. 5 písm. c) d.ř. 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.

Podle § 31 odst. 9 ZSDP daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván.

Stejně tak, podle § 92 odst. 3 d.ř. daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.

Úprava rozložení důkazního břemene provedená dříve v § 31 ZSDP a nyní v § 92 d.ř. je tedy obsahově totožná.

K otázce rozložení důkazního břemene v daňovém řízení se soudy rozhodující ve správním soudnictví již opakovaně vyjadřovaly. Zásadním je výklad provedený v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30.1.2008 č.j. 2 Afs 24/2007-119, Sb. NSS č. 1572/2008¹⁾, kde tento soud dovodil, že daňový subjekt plní 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. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Ne každá chyba v účetnictví proto bude způsobovat takto požadovanou intenzitu pochybností; budou to pouze takové nesrovnalosti, jež přímo (nedostatkem spolehlivých informací o konkrétním účetním případě) či nepřímo (celkovou nevěrohodností účetnictví, i když toto na první pohled o konkrétním účetním případě předepsané informace poskytuje) zatemní obraz o hospodaření daňového subjektu. Správce daně je zde povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen takto totiž může unést své důkazní břemeno vyplývající z § 31 odst. 8 písm. c) ZSDP [dnes § 92 odst. 5 písm. c) d.ř. – pozn. krajského soudu]. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal. Důkazní prostředky zde budou pravidelně pocházet ze sféry mimo účetnictví a *de facto* nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné účetnictví.

V nyní posuzované věci žalobce předložil své účetnictví, nicméně ve vztahu k položkám, které nebyly následně uznány, jsou v účetnictví zaneseny faktury, kde předmět plnění je vymezen vágně, z tohoto vymezení není možno identifikovat konkrétní provedenou činnost, natož ji verifikovat. Vymezení předmětu plnění je totiž následující:

rok	DUZP	faktura	popis
2007	31.01.2007	2701	zprostředkování nákupu náhradního dílu na UKT Z 7341
	28.02.2007	2702	zprostředkování práce v přiblížování dříví
	31.03.2007	2703	zprostředkování práce v přiblížování dříví, CHKO
	30.04.2007	2704	zprostředkování práce v přiblížování dříví lanovkou
	31.05.2007	2705	zprostředkování nákupu lanovky LS 2-500
	31.05.2007	2706	zprostředkování nákupu použitého UKT Z 7245
	30.06.2007	2707	zprostředkování práce v přiblížování dříví

¹⁾ veškerá rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na <http://www.nssoud.cz>

	31.07.2007	2708	zprostředkování práce v přibližování dříví
	31.08.2007	2709	zprostředkování práce v přibližování dříví
	30.09.2007	2710	zprostředkování práce v přibližování dříví
2008	26.09.2008	2812	provize za zprostředkování nákupu lanovky ADLER
	30.10.2008	2817	zprostředkování práce v přibližování dříví
2009	25.01.2009	2910	zprostředkování práce v přibližování dříví lanovkou
	15.02.2009	2911	poradenská činnost na projektu
	10.03.2009	2912	zprostředkování koupě traktorového navijáku
	20.03.2009	2913	zprostředkování prodeje traktoru ZETOR 9641
	15.04.2009	2902	zprostředkování opravy elektroinstalace lesní lanovky
	30.04.2009	2903	zprostředkování opravy stožáru lesní lanovky
	15.04.2009	2904	zprostředkování opravy podvozku lesní lanovky
	10.06.2009	2905	zprostředkování opravy vozíku lanovkové kočky
	31.08.2009	2907	zprostředkování opravy elektroinstalace lanovky ADLER
	12.09.2009	2908	zprostředkování opravy hydromotoru lanovky ADLER
	17.09.2009	2909	zprostředkování opravy brzd a nápravy lanovky ADLER
	30.09.2009	2910	zprostředkování opravy kabiny lanovky ADLER
	04.11.2009	2911	zprostředkování opravy lanovky ADLER – nosný buben
	17.11.2009	2912	zprostředkování opravy lanového vozíku lanovky ADLER
	30.11.2009	2913	zprostředkování opravy lanovky ADLER – výměna kladek a botek
	04.12.2009	2914	zprostředkování vyztužení lanovky ADLER
	11.12.2009	2915	zprostředkování přechopování HR na traktoru JOHN DEERE 6610
	18.12.2009	2916	zprostředkování vyztužení ráfků traktoru JOHN DEERE 6610
	25.12.2009	2917	zprostředkování výroby a montáže ochr. rámu tr. JOHN DEERE 6610

Reakcí správce daně tak bylo, že uvedené faktury nemají dostatečnou vypovídací hodnotu, s čímž konečně i žalobce následně souhlasil (uvedl, že je pravdou, že faktury *nemají některé náležitosti*). S tímto závěrem se ztotožňuje i krajský soud, když z uvedeného vymezení fakturovaných prací neplynou žádné konkrétní skutečnosti o poskytnutých plněních.

Tím ovšem unesl správce daně důkazní břímě, které jej tížilo, neboť prokázal, že žalobcovo účetnictví neprokazuje dostatek skutečností svědčících o každém konkrétním obchodním případě [§ 31 odst. 8 písm. c) ZSDP, resp. § 92 odst. 5 písm. c) d.ř.]. V této chvíli přešlo důkazní břemeno opět na žalobce, na němž nyní bylo, aby jinak než svým účetnictvím prokázal realizaci každého z výše uvedených 31 obchodních případů.

Důsledkem toho byla výzva č.j. 57322/10/398931803571 k doložení, jaké práce, příp. služby, byly zprostředkovány, kdy a kde se tyto práce a služby uskutečnily, v jakém rozsahu, u zprostředkování nákupu náhradních dílů k uvedení, o jaké náhradní díly se jednalo, k doložení konkrétních dokladů o nákupu těchto náhradních dílů – správce daně tedy dostal své povinnosti umožnit daňovému subjektu prokázat tyto skutečnosti.

Rozhodující pro rozhodnutí v této věci je tedy posouzení, zda žalobce realizaci uvedených 31 obchodních případů prokázal.

F.

Ve vztahu k faktuře:

rok	DUZP	faktura	popis
2009	15.02.2009	2911	poradenská činnost na projektu

žalobce správci daně uvedl, že projekt nemá, protože se nerealizoval, vše má u sebe Ing. M., která projekt zpracovala. Ing. M. zpracování projektu potvrdila a upřesnila, že se jednalo o projekt dotace k nákupu nemovitosti.

Následně se však omezila na mlčení, když ji správce daně konfrontoval s jí přijatou fakturou od dodavatele L. O. na zpracování projektu k pěstební činnosti a vyzval ji k vysvětlení v předmětu projektu a k fakturované ceně.

Tím ovšem nedošlo k rozptýlení důvodných pochybností o tom, co bylo vlastně předmětem projektu, k čemu měl sloužit (koupě nemovitostí vs. pěstební činnost) a kdo ho vůbec zpracoval.

Pokud žalobce argumentuje tím, že daňovým orgánům byly žádost i osnova projektu předloženy, daňové orgány dle data žádosti (7.5.2009) tuto logicky přiřadily 7. kolu žádostí o dotace ministerstva zemědělství, v němž nebylo žádné opatření podporující žalobcem deklarovaný projekt vůbec vyhlášeno – takovou žádost ani teoreticky nebylo možno podávat. Zpracování uvedeného projektu tedy bylo zcela bezúčelné.

Podle samotného obsahu žádosti tato měla být zpracována pro 6. kolo žádostí o dotace ministerstva zemědělství, pro 6. kolo však uzávěrka přijímání žádostí (9.3.2009) předchází datu zpracování žádosti.

Žádost byla navíc zpracována na formuláři odpovídajícím ještě dřívějším kolům žádostí o dotace ministerstva zemědělství.

Toto je logická úvaha daňových orgánů zakládající důvodné pochybnosti o uskutečnění tohoto obchodního případu, které nebyly žalobcem nikterak v průběhu řízení rozptýleny.

Ve vztahu k této faktuře tedy krajský soud uzavírá, že žalobce důkazní břemeno, které jej tížilo, neunesl, když skutečný průběh tohoto obchodního případu neprokázal.

G.

Ve vztahu k faktuře:

rok	DUZP	faktura	Popis
2008	26.09.2008	2812	provize za zprostředkování nákupu lanovky A.

bylo zjištěno, že tuto koupil žalobce od společnosti SUN FOREST, Roztoky u Jilemnice.

To však neodpovídá ani výpovědi Ing. M. (žalobce vznesl požadavek, Ing. M. ho přenesl na L. O. a ten lanovku někde sehnal), ani výpovědi L. O. (lanovka byla z Německa).

Pokud pak žalobce tuto lanovku koupil od společnosti SUN FOREST sám, přičemž (opět sám) si měl být prohlédnout tuto lanovku a (opět sám) měl s touto společností jednat, bylo vskutku bez významu, aby daňové orgány vyslyšely kohokoli z této společnosti, když podle žádné z verzí, které se v řízení objevily, neměli při jednání s touto společností L. O. ani Ing. M. asistovat.

Nebylo tedy objasněno, jak mělo zprostředkování proběhnout, tzn. jakým způsobem byl tento obchodní případ realizován – žalobce ani zde neunesl důkazní břemeno, které jej tížilo.

H.

Ve vztahu k faktuře:

rok	DUZP	faktura	popis
2008	30.10.2008	2817	zprostředkování práce v přibližování dříví

měl Ing. M. žalobci sdělit, na koho se obrátit v Hanušovické lesní a Zábřežské lesní, s čímž mu měl pomáhat L. O. (který službu fakticky vykonal). L. O. ve své výpovědi obecně uvedl, že kontakty získával na internetu, telefonáty, v inzertních novinách, mezi lidmi.

Nikdo nikdy neosvětlil, který konkrétní, do té doby žalobci neznámý, kontakt mu měl být sdělen (žádná konkrétní osoba v Hanušovické lesní ani Zábřežské lesní nebyla označena), k čemu právě získání tohoto kontaktu sloužilo, apod.

Ani zde tak nebylo objasněno, jak mělo zprostředkování proběhnout, tzn. jakým způsobem byl tento obchodní případ realizován – žalobce ani zde neunesl důkazní břemeno, které jej tížilo.

I.

Ve vztahu k fakturám:

rok	DUZP	faktura	popis
2007	31.05.2007	2705	zprostředkování nákupu lanovky LS 2-500
	31.05.2007	2706	zprostředkování nákupu použitého UKT Z 7245

byla dokonce verze předešlá správci daně žalobcem a Ing. M. zcela vyvrácena.

Prodávající těchto strojů J. M. zcela vyloučil zprostředkování obchodní transakce Ing. M., pokud vypověděl, že tyto stroje sám žalobci nabídl, neboť se s ním zná a podniká ve stejném oboru.

Dovozovat za této situace, že žalobce zprostředkování Ing. M. v těchto případech prokázal, se jeví ve světle výpovědi J. M. jako zcela absurdní.

J.

K fakturám

rok	DUZP	faktura	popis
2009	15.04.2009	2902	zprostředkování opravy elektroinstalace lesní lanovky
	30.04.2009	2903	zprostředkování opravy stožáru lesní lanovky
	15.04.2009	2904	zprostředkování opravy podvozku lesní lanovky
	10.06.2009	2905	zprostředkování opravy vozíku lanovkové kočky

žalobce uvedl, že opravy zajišťoval přes Ing. M. Ten to zajistil tak, že se někdo ozval většinou den dopředu, pak přijel a opravoval přímo v lese. Ing. M. k tomu uvedl, že detaily nezná, využíval spolupráce s L. O., ten zajišťoval plnění.

L. O. pak ke konkrétním dotazům na každou konkrétní opravu uvedl obecně jen, že něco dělal pro Ing. M., něco pro jiné lidi. Opravy prováděl osobně, když mu zavolal Ing. M., kde je pokažený stroj. Na místě mu stroj vždy ukázal M. S., který pracoval pro žalobce, a L. O. stroj opravil. Na otázky, kde opravy prováděl a jak, vždy odpovídal jen, že opravu provedl tam, kde stroj byl, a že může předvést potřebné nástroje a nářadí, že je opravy schopen.

Krajský soud konstatuje, že takto obecnými výpověďmi nebylo prokázáno, jak každá konkrétní oprava proběhla (kde a jakým způsobem bylo co konkrétně opravováno).

Přes odůvodněné pochyby daňových orgánů tak žalobce neprokázal vlastní realizaci každé konkrétní opravy, čímž neprokázal ani, že bylo co konkrétního zprostředkováno. I zde proto krajský soud uzavírá, že žalobce neunesl důkazní břemeno, které ho k těmto otázkám tížilo.

K.

Faktury

rok	DUZP	faktura	popis
2009	31.08.2009	2907	zprostředkování opravy elektroinstalace lanovky A
	12.09.2009	2908	zprostředkování opravy hydromotoru lanovky A.
	17.09.2009	2909	zprostředkování opravy brzd a nápravy lanovky A.
	30.09.2009	2910	zprostředkování opravy kabiny lanovky A.
	04.11.2009	2911	zprostředkování opravy lanovky A. – nosný buben
	17.11.2009	2912	zprostředkování opravy lanového vozíku lanovky A.
	30.11.2009	2913	zprostředkování opravy lanovky A. – výměna kladek a botek
	04.12.2009	2914	zprostředkování vyztužení lanovky A.
	11.12.2009	2915	zprostředkování přechopování HR na traktoru JOHN DEERE 6610
	18.12.2009	2916	zprostředkování vyztužení ráfků traktoru JOHN DEERE 6610
	25.12.2009	2917	zprostředkování výroby a montáže ochr. rámu tr. JOHN DEERE 6610

se mají vztahovat k práci R. K., který výslovně jakékoli takové práce popřel. Uvedl současně, že nezná ani Ing. M. ani žalobce. L. O. měl jeho razítko, takže na jeho jméno mohl vystavovat faktury (shodnou výpověď učinil i před orgány činnými v trestním řízení).

Pokud k těmto pracem vypovídali Ing. M. a žalobce, neuvedli opět žádnou konkrétní skutečnost, která by prokazovala konkrétní provedení konkrétně určených prací v konkrétním místě a čase. Vyjadřovali se opět jen obecně, aniž by k jakékoli z uvedených oprav uvedli jakoukoli konkrétní skutečnost.

Přes odůvodněné pochyby daňových orgánů tak žalobce ani v těchto případech neprokázal vlastní realizaci každé konkrétní opravy, čímž neprokázal ani, že bylo co konkrétního zprostředkováno. I zde proto krajský soud uzavírá, že žalobce neunesl důkazní břemeno, které ho k těmto otázkám tížilo.

L.

Faktury

rok	DUZP	faktura	popis
2007	31.01.2007	2701	zprostředkování nákupu náhradního dílu na UKT Z 7341
2009	10.03.2009	2912	zprostředkování koupě traktorového navijáku
	20.03.2009	2913	zprostředkování prodeje traktoru ZETOR 9641

se mají vztahovat k práci L. O.

Ani zde neuvedli žalobce, Ing. M. či Ing. M. žádné konkrétní skutečnosti.

L. O. k tomu uvedl, že náhradní díly sháněl přes internet, telefony, inzertní noviny, osobně mezi lidmi „a dále to nebudu rozvádět“. Dostal od někoho z M. požadavek, posháněl věci a předal informace. K jakýmkoli bližším otázkám směřujícím ke konkretizaci skutečností o těchto obchodních případech L. O. uvedl jen, že se odkazuje na již uvedené, je denně v kontaktu s desítkami lidí a pročítá řady informací, konkrétně si to nepamatuje.

Přes odůvodněné pochyby daňových orgánů tak žalobce ani v těchto případech neprokázal vlastní realizaci každého konkrétního prodeje či nákupu, čímž neprokázal ani, že bylo co konkrétního zprostředkováno. I zde proto krajský soud uzavírá, že žalobce neunesl důkazní břemeno, které ho k těmto otázkám tížilo.

M.

Poslední skupinu tvoří faktury:

rok	DUZP	faktura	popis
2007	28.02.2007	2702	zprostředkování práce v přiblížování dříví
	31.03.2007	2703	zprostředkování práce v přiblížování dříví, CHKO
	30.04.2007	2704	zprostředkování práce v přiblížování dříví lanovkou
	30.06.2007	2707	zprostředkování práce v přiblížování dříví
	31.07.2007	2708	zprostředkování práce v přiblížování dříví
	31.08.2007	2709	zprostředkování práce v přiblížování dříví
	30.09.2007	2710	zprostředkování práce v přiblížování dříví
2009	25.01.2009	2910	zprostředkování práce v přiblížování dříví lanovkou

které se mají opět vztahovat k práci L. O. Ani zde neuvedli žalobce, Ing. M. či Ing. M. žádné konkrétní skutečnosti.

Výpověď L. O. je zde značně podobná výpovědi ke skutečnostem rozebraným shora v části L. tohoto odůvodnění. Uvedl, že přes *určité známosti* věděl, kde je práce, dostal kontakt na toho, kdo má na místě na starosti, a ten předal Ing. M. nebo Ing. M. Ani zde nevedla jakákoli otázka na bližší podrobnosti k žádnému výsledku.

Přes odůvodněné pochyby daňových orgánů tak žalobce ani v těchto případech neprokázal vlastní realizaci každého konkrétního přibližování dříví, čímž neprokázal ani, že bylo co konkrétního zprostředkováno. I zde proto krajský soud uzavírá, že žalobce neunesl důkazní břemeno, které ho k těmto otázkám tížilo.

N.

Krajský soud se nezabýval námitkami žalobce proti neprovedení výsledku svědka L. O. v řízení v I. stupni. Neprovedení tohoto výsledku totiž vyhodnotil odvolací orgán jako vadu způsobitou přivodit nezákonné rozhodnutí o věci a tento výsledek sám realizoval. Uvedenou vadu tak napravil, v čemž mu ZSDP ani d.ř. nikterak nebrání.

O.

Nutno zdůraznit, že krom výpovědí žalobce, Ing. M. a Ing. M., kteří krom obecného mechanismu předání požadavku na L. O. nic bližšího ve svých výpovědích neuvedli, se jako klíčová pro posouzení věci jeví výpověď L. O. Její průběh a kvalita však předznamenalý výsledek daňového řízení.

Svědka byl již při dotazu, zda plnění, která měl v posuzovaných případech poskytnout, zahrnul do jím deklarovaných zdanitelných příjmů, korigován zástupcem žalobce tak, jako by tento byl zástupcem svědka: *„Od této chvíle budeme odpovídat jen na otázky, které se týkají předmětu protokolu, tj. činnosti pana O. při zprostředkovatelské činnosti pana M.“* Následně uvedl shora popsané skutečnosti ve značně obecné rovině a na tyto obecné odpovědi se odkázal při jakékoli konkrétní otázce. Tento přístup k výpovědi završil tím, že uvedl, že si nic konkrétně nepamatuje, je denně v kontaktu s desítkami lidí a pročítá řady informací. Důkazní hodnota takové výpovědi, pokud jí má být prokázána realizace každé konkrétní práce, nákupu, prodeje či opravy, se blíží nule.

Má-li totiž být v daňovém řízení prokázáno vše, co uvádí daňový subjekt v daňovém přiznání, hlášení a ve svém účetnictví, musí to být prokázáno tak, aby byl průběh každého obchodního případu postaven najisto, což ovšem nelze bez konkrétních informací o každém tomto obchodním případě. Žádnou takovou informaci ovšem svědek L. O. daňovým orgánům neposkytl.

P.

Inzerční časopis Terra ani výpisy jeho telefonních hovorů pak nejsou důkazními prostředky, jimiž by právě popsané konkrétní skutečnosti svědčící o skutečné realizaci každého jednotlivého obchodního případu mohly být prokázány.

Totéž platí i o navrhovaném ohledání strojů, které měly být opravovány, při místním šetření. Pokud by takto vůbec mohla být prokázána provedená oprava, ničeho by to nevypovídalo o tom, kdo a kdy ji provedl, a zejména zda a kým byla tato oprava zprostředkována.

Pokud jde o obsáhlé poznámky (diáře) Ing. M., ani ty konkrétní obraz o průběhu konkrétních prací, prodejů, nákupů či oprav nevykreslují. Vypovídací hodnota záznamů typu:

20.2. (...)	Ch.	práce v přibl. dříví UKT	
20.2.	Olej	práce v přibl. dříví,	
11.3. (...)	Ch.	lesní naviják	viz Olej
16.3.	Olej	lesní naviják	viz Ch. 11.3.
20.3. (...)	Ch.	oprava podvozku lesní lanovky vč. elektroinstalace	viz Olej 20.3.
20.3.	Olej	oprava podvozku lesní lanovky + el. instalace	viz Ch. 20.3.

je zhruba totožná s vypovídací hodnotou samotných faktur – nestaví najisto, že každá předmětná konkrétní práce, prodej, nákup, oprava byly provedeny, kde, kdy a jak.

Jedná se nejvýše o důkazy nepřímé, podpůrné, které však samy o sobě, ani ve spojení s obecnými informacemi získanými z výpovědí žalobce, Ing. M., Ing. M. a L. O., nevytváří ucelený obraz o průběhu a realizaci předmětných obchodních případů tak, aby bylo možno uzavřít, že jejich uskutečnění bylo postaveno najisto.

Q.

Předestírá-li žalobce soudu úvahu, že výpovědi Ing. M., Ing. M. a L. O. jsou zaneseny v protokole, který je veřejnou listinou - proto se podle žalobce vše, co uvedli do protokolu, považuje za pravdivé, dokud se neprokáže opak, nejedná se o úvahu zdejšímu soudu neznámou.

Této úvaze byl podepsaný soud vystaven před lety, při přezkoumávání rozhodnutí daňových orgánů, pro které byl tento argument populární v případě, že výpověď svědka podpořila doměření daňové povinnosti. Směřovala-li výpověď svědka naopak k prokázání tvrzení daňového subjektu, bylo oblíbenou argumentací daňových orgánů, že svědek svá pouhá tvrzení nepodepřel žádnými důkazy.

Shodně se svou dosavadní praxí vyvracející tento argument vůči Finančnímu ředitelství v Ostravě krajský soud i nyní zdůrazňuje, že i protokol vyhotovený

v daňovém řízení je veřejnou listinou a prokazuje pravdivost toho, co je v něm osvědčeno či potvrzeno; je však třeba si uvědomit, co protokol o výsledku svědka osvědčuje či potvrzuje.

Podle § 12 odst. 2 věty první ZSDP z protokolu musí být zejména patrné, kdo, kde a kdy daňové řízení prováděl, které osoby se zúčastnily, označení hlavního předmětu jednání, souvislé vylíčení jeho průběhu, označení dokladů a jiných listin odevzdaných při jednání nebo podstatný obsah listin předložených k nahlédnutí, udělená poučení, vyjádření poučených osob, jejich návrhy nebo námitky směřující proti obsahu protokolu, rozhodnutí o těchto návrzích nebo námitkách apod.

Podle § 60 odst. 3 d.ř. protokol musí obsahovat zejména

- a) předmět jednání,
- b) místo jednání,
- c) časový údaj o začátku a skončení jednání,
- d) označení správce daně a úřední osoby, která úkon provedla,
- e) údaje umožňující určení osob, které se úkonu zúčastnily,
- f) vylíčení průběhu jednání,
- g) označení dokladů a jiných listin odevzdaných při jednání nebo podstatný obsah listin předložených k nahlédnutí,
- h) poskytnutá poučení a vyjádření poučených osob,
- i) návrhy osob, které se úkonu zúčastnily, nebo jejich výhrady směřující proti obsahu protokolu,
- j) vyjádření správce daně k uplatněným návrhům nebo výhradám.

V případě protokolu o výsledku svědka tak protokol osvědčuje jen, že to, co je v protokole zachyceno, svědek při své výpovědi skutečně řekl, tzn. že neřekl něco jiného, příp. že neřekl vůbec nic.

Zachycení svědecké výpovědi v protokole ovšem nemůže osvědčovat či potvrzovat to, co protokol podle shora uvedených ustanovení nedokumentuje, tzn. nemůže osvědčovat ani potvrzovat, že svědek vypovídá pravdu.

Opačný výklad by prakticky vylučoval – nejen v daňovém, ale v jakémkoli řízení – hodnocení důkazů (v daňovém řízení dle § 31 odst. 4 ZSDP, resp. § 92 odst. 7 d.ř.), když by jakoukoli v protokole zachycenou výpověď, příp. i v protokole zachycené vyjádření daňového subjektu, nadřazoval důkazům, které by nebyly zachyceny právě ve veřejné listině, např. soukromým listinám, mezi něž patří i účetnictví daňového subjektu.

Krajský soud uzavírá, že pravdivost výpovědi svědka protokol neosvědčuje ani nepotvrzuje, proto se není možno v této souvislosti dovolávat pravdivosti výpovědi svědka jen proto, že byla zachycena v protokole.

Ve vztahu k této námitce může podepsaný soud toliko vyslovit podiv nad skutečností, že předmětná nesprávná úvaha přežívá i po tolika letech.

R.

Vzhledem k tomu, že nosný argument napadených rozhodnutí – neunesení důkazního břemene žalobcem – v soudním přezkumu obstál, což je skutečností rozhodnou pro závěr o zákonnosti napadených rozhodnutí, nezabýval se krajský soud námitkami žalobce proti dílčím závěrům daňových orgánů, z nichž daňové orgány usoudily na jejich nevěrohodnost, když se jednalo toliko o argumentaci dílčí a podpůrnou.

I kdyby totiž v tomto směru soud žalobcovým námitkám přisvědčil, ničeho by to nezměnilo na závěru, že žalobce své důkazní břemeno neunesl.

S.

Žalobce dále namítá, že napadeným rozhodnutím č.j. 6819/12-1301-804785 není nikterak reagováno na jeho podání z 6.12.2012. Jakkoli je to pravdou, tato skutečnost neměla žádného vlivu na zákonnost napadeného rozhodnutí, protože tato skutečnost nemůže být důvodem pro zrušení napadených rozhodnutí [§ 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s.].

Podání žalobce doručené Finančnímu ředitelství v Ostravě dne 6.12.2012 je totiž pouhou rekapitulací dosavadních stanovisek žalobce, jak jsou obsahem daňového spisu. Rozhodnutí č.j. 6819/12-1301-804785, jakkoli v něm není přímo citováno z předmětného žalobcova podání, se s touto argumentací vypořádává.

Účelem odůvodnění daňového rozhodnutí totiž není vyčerpávající rekapitulace podání daňového subjektu, ale stručné a jasné hodnocení důkazů, uvedení úvah, jimiž se daňový orgán řídil, a jeho závěrů, včetně (obsahového) vypořádání námitek daňového subjektu (§ 32 odst. 3 ZSDP, § 102 odst. 3, 4 d.ř.).

Je tedy povinností daňových orgánů vypořádat námitky daňového subjektu věcně, podle jejich obsahu, a to bez ohledu na to, kdy a kde daňový subjekt tyto námitky uplatnil.

Argumentace obsažená v žalobcově podání ze dne 6.12.2012 není napadeným rozhodnutím opomenuta, s argumenty obsaženými v tomto podání se napadené rozhodnutí věcně vypořádává. Proto nebyl ani tento žalobní argument shledán důvodným.

T.

Žádný z žalobních argumentů nebyl krajským soudem shledán důvodný, a proto soud žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

U.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto dle § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšnému žalovanému v tomto řízení podle obsahu spisu nevznikly v řízení žádné náklady, které by přesahovaly jeho obvyklou úřední činnost.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

V Ostravě dne 17. prosince 2015

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu