



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Věry Balejové a soudkyň JUDr. Marie Trnkové a Mgr. Heleny Nutilové v právní věci žalobce **Ing. P.V.**, bytem V. 45, P., zast. Jiřím Hřídalem, advokátem v Písku, Fráni Šrámka 136, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem Brno, Masarykova 427/31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 7. 2014 č.j. 17962/14/5000-14102-708855, **t a k t o :**

Žaloba se z a m í t á .

Žalovanému se právo na náhradu nákladů řízení n e p ř i z n á v á .

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou doručenou dne 10. 9. 2014 Krajskému soudu v Českých Budějovicích se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 7. 2014 č.j. 17962/14/5000-14102-708855, jímž bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu v Písku v označení čísla bankovního spojení a v ostatním zůstaly výroky napadeného platebního výměru beze změny. Dodatečným platebním výměrem na daň z příjmu fyzických osob ze dne 8. 10. 2012 byla žalobci doměřena za zdaňovací období roku 2010 daň ve výši 96.045 Kč, daňová ztráta ve výši 101.966 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 19.909 Kč a penále z doměřené ztráty ve výši 1.019 Kč.

Žalobce spatřuje nezákonnost napadeného rozhodnutí v nesprávném výkladu norem hmotného práva a vedle toho v porušení procesních předpisů, které mohlo mít za následek nezákonnost rozhodnutí.

Žalobce namítá jednak nepřípustnost výzvy dle § 92 odst. 4 daňového řádu a přesunutí důkazního břemene na žalobce a dále namítá vady hodnocení důkazů spočívající v nepřezkoumatelnosti tohoto hodnocení pro naprostou neurčitost. Proto navrhuje, aby napadené rozhodnutí bylo zrušeno a současně i prvostupňové rozhodnutí.

Žalobce v žalobě uvádí, že v rámci vyhledávací činnosti správce daně zjistil, že žalobce zaevidoval do daňově uznatelných výdajů náklady v celkové výši 612.700 Kč vynaložené na základě faktur od společnosti Terra Trade s.r.o. Správce daně zjistil, že tato společnost je nekontaktní, na adrese sídla se nenachází, není přihlášena u PSSZ a se správcem daně nekomunikuje. Proto správce daně žalobce vyzval, aby prokázal, že předmětné služby, které jsou předmětem fakturace od společnosti Terra Trade s.r.o., byly použity k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Žalobce namítá, že výzva je nezákonná pro absenci řádného zdůvodnění, neboť samotný fakt, že společnost Terra Trade byla v březnu 2012 nekontaktní, nemá žádnou souvislost s tím, zda společnost poskytla žalobci v roce 2010 práce a fakturovala plnění, které žalobce zaplatil. Skutečnost, že společnost je nekontaktní, nevyvrací úplnost, správnost, průkaznost a věrohodnost záznamů žalobce. Výzva proto nemohla napomoci správnímu orgánu unést důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 daňového řádu. Žalobce ve snaze vyhovět výzvě činil kroky a navrhoval důkazy k prokázání skutečností, že fakturované práce skutečně převzal a zaplatil v souvislosti se zakázkami na čerpacích stanicích PAP Oil. Žalobcem navrhované důkazy byly provedeny, byl vyslechnut jednatel společnosti Terra Trade s.r.o. M.S. a Z.H. a zaměstnanec společnosti Auto Profi CZ J.D. a dále byly navrženy další listinné důkazní prostředky. Žalobce deklaroval v průběhu daňové kontroly, že s uvedenou společností uzavřel rámcovou smlouvu, což potvrdil i jednatel Z.H., který ji podepsal, zaplatil faktury a platby doložil pokladními doklady, jejichž pravost nebyla popřena. Skutečnost že doklady jsou vystaveny na počítači a dle žalobce placení probíhalo na stavbách, přestože svědek Z.H. uváděl, že bylo placeno v kanceláři a na ručně psané doklady, je zcela irrelevantní. Podstatné je, že doklady jsou autentické a zaplacené, což příjemce peněz prostřednictvím jednatele Z.H. potvrdil. Skutečnost, že výdaje mají vazbu na očekávané příjmy od společnosti PAP Oil prostřednictvím subjektu West Slovak Trading Company, žalobce prokázal výsledkem svědka D., který potvrdil, že obecně práce realizované žalobcem objednával M.V. z firmy West Slovak Trading Company pro společnost PAP Oil, z něhož se následně „vyklubal“ nepoctivý subjekt. Žalobce pro účely prokázání pravdivosti svého tvrzení předložil výpis z webových stránek ohledně firmy West Slovak Trading Company, který je veden jako dlužník – neplatič. Žalobce proto nemá žádné doklady k objednávkám od této firmy, ale jen svědectví pracovníka firmy, který byl přítomen tomu, že si pan Valenta přebíral práci od žalobce. Správce daně si zcela svévolně vykládá otázku unesení či neunesení důkazního břemene. Ve spise není jediný doklad z účetnictví Terra Trade s.r.o. za zdaňovací období roku 2010, který by si správce daně vyžádal z úřední povinnosti, neboť správce daně naprosto rezignoval na vyšetřovací zásadu, kterou je ovládáno daňové řízení a ponechal na žalobci, aby pochybnosti správce daně rozptýlil. Rovněž žalovaný pochybil při hodnocení důkazů, když zcela účelově přihlédl jen ke skutečnostem v neprospěch daňového subjektu. Rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné, neboť se žalovaný v odůvodnění omezuje pouze na konstataci, že daňový subjekt neunesl důkazní břemeno, aniž by specifikoval, které důkazní prostředky provedené v řízení hodnotil a jaké závěry svědčící pro neunesení důkazního břemene žalobcem z nich seznal.

Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Napadené rozhodnutí považuje za přezkoumatelné, neboť z odůvodnění napadeného rozhodnutí je zřejmé, které konkrétní důkazní prostředky byly hodnoceny a jaké závěry z toho byly dovozeny, proč nedošlo k unesení důkazního břemene žalobcem. Při hodnocení důkazů žalovaný nepostupoval účelově. Důkazní břemeno nesl žalobce, nebylo povinností správce daně aktivně vyhledávat důkazní prostředky na podporu žalobcových tvrzení. Žalobce měl možnost navrhnout důkazní prostředky k prokázání toho, co sám tvrdil. Bylo povinností daňového subjektu výdaje prokázat, důkazní prostředky ve formě účetních dokladů nejsou samy o sobě způsobilé prokázat faktické vynaložení deklarovaných výdajů a uskutečnění služeb. K absenci řádného odůvodnění výzvy žalovaný uvedl, že výzva je zcela konkrétní a obsahuje odůvodnění, které je pro přehlednost členěno k jednotlivým bodům výzvy. Z odůvodnění je zřejmé, jaké skutečnosti vedly správce daně k pochybnostem, zda došlo fakticky k uskutečnění plnění. Dle judikatury je postačující, pokud správní orgán uvede konkrétní pochybnosti vedoucí k úvaze, zda předložené evidence jsou skutečně věrohodné, průkazné, úplné a správné či nikoli. Správce daně nemá povinnost prokázat, že předložené doklady a evidence jsou nevěrohodné, neprůkazné, neúplné či nesprávné. Nekontaktnost dodavatele je skutečností, která může založit pochybnosti správce daně o faktickém vynaložení deklarovaných výdajů jako daňově uznatelných ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Proto správce daně byl oprávněn vyzvat daňový subjekt dle § 92 odst. 4 daňového řádu k prokázání těchto výdajů. Na daňovém subjektu pak je, aby prokázal svá tvrzení ohledně těchto výdajů, kromě účetních dokladů také dalšími důkazními prostředky svědčícími o tom, že byl tento výdaj fakticky vynaložen. Daňové řízení není ovládáno zásadou vyšetřovací, proto je žalobcem nesprávně namítáno, že správce daně rezignoval na základu vyšetřovací. V daném případě bylo povinností daňového subjektu dokázat vše, co sám tvrdil. V dalším žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí.

Ze správního spisu byly zjištěny tyto rozhodné skutečnosti:

U žalobce byla dne 1. 3. 2012 zahájena daňová kontrola ohledně daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010. V rámci kontroly zjistil správce daně, že žalobce do daňově uznatelných výdajů zaevidoval výdaje ve výši 612.700 Kč vynaložené na základě faktur přijatých od společnosti Terra Trade s.r.o., jejichž předmětem byly stavebně montážní práce včetně pomocných a přípomocných prací – elektro.

V rámci vyhledávací činnosti zjistil správce daně, že společnost Terra Trade s.r.o. je nekontaktní. Dožádáním bylo zjištěno, že se tato společnost na adrese nenachází, není přihlášena u Pražské správy sociálního zabezpečení a se správcem daně nekomunikuje. Správce daně proto vyzval žalobce výzvou ze dne 12. 3. 2012, aby prokázal, že předmětné služby, které byly předmětem fakturace společnosti Terra Trade s.r.o. byly použity k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

Žalobce reagoval na výzvu v písemnosti ze dne 11. 4. 2012. Uvedl, že společnost Terra Trade s.r.o. vykonávala pro žalobce subdodávky pomocných montážních prací a práce povahy elektrického zařízení. S uvedenou společností byla uzavřena rámcová smlouva dne 5. 4. 2010. Žalobce tuto smlouvu předložil a připojil předávací protokoly. Při jednání žalobce uvedl, že kontaktní osobou společnosti Terra Trade s.r.o. byl M.S., který měl na starosti stavební práce. Veškeré platby byly předávány jemu nebo lidem pracujícím na stavbách. Kontakt na M.S. žalobce nedoložil.

Přestože správce daně považoval společnost Terra Trade za nekontaktní, zaslal dne 10. 5. 2012 této společnosti výzvu k předložení kopií veškerých dokladů a písemností vztahujících se k obchodním vztahům s daňovým subjektem. Na výzvu společnost Terra Trade neragovala.

V rámcové smlouvě ze dne 5. 4. 2010 uzavřené mezi společností Terra Trade s.r.o. a žalobcem se uvádí, že se společnost Terra Trade zavazuje dodávat žalobci stavebně montážní práce, připomocné a elektromontážní práce podle přílohy 1 a žalobce se zavazuje za tyto práce zaplatit kupní cenu. Kupní cena byla sjednána v hodinové sazbě 160 Kč bez DPH. Smlouva byla uzavřena na dobu určitou do 31. 12. 2010.

Správce daně měl pochybnosti o správnosti vykázaných výdajů, které vyplývaly ze zjištění, že faktury měly být zaplacený v hotovosti z pokladny, přičemž v měsících září a listopadu 2010 byly provedeny vklady do pokladny ve výši 350.000 Kč a 145.000 Kč. Správce daně učinil závěr, že žalobce neprokázal, že předmětné výdaje vynaložené na základě faktur přijatých od společnosti Terra Trade jsou výdaji ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, neboť nebylo prokázáno skutečné provedení fakturovaných prací. Žalobce byl s tímto závěrem správce daně seznámen dne 13. 8. 2012. Dne 31. 8. 2012 bylo správci daně doručeno vyjádření žalobce, ve kterém uvedl, že konečným příjemcem služeb byla společnost PAP Oil čerpací stanice s.r.o. Žalobce předložil 16 fotokopií zakázkových listů a protokolů, které měly být podkladem k daňovým dokladům vystavených společností Terra Trade s.r.o.

M.S., jednatel společnosti Terra Trade s.r.o. vypověděl, že žalobce nezná, předmětnou smlouvu s ním nepodepisoval, o dodavatelských pracích mu není nic známo. Pana S. nezná, faktury nevydal a se společníky či dalšími jednatelem se nesetkal. Druhý jednatel společnosti Z.H. se na předvolání správce daně nedostavil, ani se jiným způsobem neomluvil.

Správce daně zaslal společnosti PAP Oil s.r.o. výzvu k součinnosti, požadoval zaslání veškerých dokladů a písemností vztahujících se k daňovému subjektu. Porovnáním dokladů správce daně zjistil, že datum provedení prací společností Terra Trade s.r.o. neodpovídá datu provedení prací uvedených na protokolech zaslaných společností PAP Oil s.r.o., které byly daňovým subjektem předány jako podklady k fakturaci. Správce daně vyhodnotil předložené důkazní prostředky a učinil závěr, že na základě vyjádření žalobce ze dne 31. 8. 2012 nedojde ke změně výsledků kontrolního zjištění.

Dne 4. 10. 2012 byla projednána a podepsána zpráva o daňové kontrole. Následně byl vydán dodatečný platební výměr, kterým byla žalobci doměřena za zdaňovací období roku 2010 daň z příjmů fyzických osob ve výši 96.045 Kč a daňová ztráta. Žalobci byla rovněž uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně a z doměřené ztráty. Žalobce se proti platebnímu výměru odvolal a navrhoval výslech jednatele společnosti Terra Trade s.r.o. Z.H. Správce daně jeho výslech zajistil prostřednictvím dožádaného správce daně, Finančního úřadu pro kraj Vysočina, územní pracoviště v Havlíčkově Brodě. Následně byla výpověď Z.H. spolu s odvoláním a se spisovým materiálem předložena žalovanému. Žalovaný vyzval žalobce k předložení důkazních prostředků dokládajících vzájemný obchodní vztah mezi žalobcem a společností West Slovak Trading Company. Žalobce sdělil, že žádné faktury na tuto společnost neexistují, žádné další doklady dokládají spolupráci, než ty, které byly předloženy v rámci daňové kontroly, nemá žalobce k dispozici. Jako svědek byl vyslechnut i zaměstnanec společnosti Auto Profi CZ J.D.

Žalovaný napadeným rozhodnutím změnil částečně prvostupňové rozhodnutí, a to v části týkající se identifikace bankovního spojení, ve zbývajícím rozsahu bylo potvrzeno prvostupňové rozhodnutí správce daně. Povinností daňového subjektu bylo prokázat, že výdaj skutečně vynaložil a v jaké výši a že mu tyto služby či zboží byly skutečně poskytnuty ve fakturovaném rozsahu. Důkazní prostředky, které žalobce předložil, samy o sobě tvrzení neprokazují a nevytvářejí přehledný či důvěryhodný obraz o deklarovaných transakcích. Stejně tak svědecké výpovědi neprokázaly, že mezi žalobcem a společností Terra Trade došlo k uskutečnění tvrzených obchodních případů, tak jak bylo uvedeno v daňové evidenci a byly provedeny pro společnost West Slovak Trading Company.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích daných žalobními body dle ustanovení § 75 odst. 2 s.r.s. a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů se výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem. Jsou tedy stanoveny dva zákonné předpoklady: daňový subjekt musí prokázat vynaložené výdaje a jejich výši a příčinnou souvislost mezi vynaloženým výdajem a svým zdanitelným příjmem. Oba zákonné znaky jsou rovnocenné, proto pouze po naplnění obou dvou vzniká daňovému poplatníkovi právní nárok na odečtení výdaje od základu daně.

V daném případě na základě daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob za rok 2010 vyloučil správce daně z daňových výdajů žalobce faktury od společnosti Terra Trade s.r.o. v celkové výši 621.700 Kč. Žalobce pro posouzení vynaložení výdaje a jeho výše předložil faktury, výdajové pokladní doklady a navrhl výpověď svědků. Samotné zjištění, že účetní doklady formálně odpovídaly požadavkům právních předpisů o účetnictví, ještě neprokazuje určitě, že deklarovaný výdaj byl skutečně vynaložen. Zda výdaj uplatněný poplatníkem jako výdaj daňový splňuje výše uvedené požadavky, je vždy předmětem dokazování. Z § 92 odst. 3 daňového řádu vyplývá, že je povinností daňového subjektu prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Z ustanovení § 92 odst. 4 daňového řádu vyplývá, že pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence. Z uvedeného plyne, že daňový subjekt je vždy odpovědný za to, že jím předložené důkazní prostředky budou konkrétní a úplné. Z předložených důkazů nebylo prokázáno, že žalobce snížil daňový základ o uplatněné náklady na dosažení, zajištění a udržení svých zdanitelných příjmů v souladu s § 24 zákona o daních z příjmů. Žalobce totiž nepředložil dostatečné důkazy o tom, jaké konkrétní práce byly realizovány, nepředložil důkazy, které by provedení prací prokázaly co do průběhu a výsledku, proto neunesl důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu. Na základě faktury či smlouvy o dílo, aniž by bylo prokázáno, že došlo k realizaci stavebních prací, nelze daňový náklad uznat. Daňové doklady nejsou samy o sobě důkazem o uskutečnění prací, ale jen tvrzením žalobce o tom, že takové plnění bylo uskutečněno. Břemeno tvrzení i břemeno důkazní leží na žalobci ve smyslu ustanovení § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu a případná důkazní nouze je vždy k tíži daňového subjektu. Nebylo proto v daném případě povinností správce daně, jak se žalobce mylně domnívá, v rámci vyhledávací činnosti zajistit důkazy a ověřit či vyloučit tvrzení žalobce. Žalobce nepředložil důkazy, na základě kterých by bylo možno ověřit, že vynaložil uplatněné náklady, proto důkazní břemeno neunesl. V průběhu daňového řízení žalobce kromě faktur, výdajových pokladních dokladů žádné jiné důkazy nedoložil. Proto důkazní břemeno nebylo žalobcem uneseno, tedy neprokázal vykonání

předmětných stavebních prací ani to, že částky uvedené na fakturách byly právem zaúčtované a uplatněné jako daňové náklady.

Soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. Nepřezkoumatelnost je natolik závažnou vadou rozhodnutí, že se jí soud musí zabývat i tehdy, pokud by ji žalobce nenamítal. Tato výhrada není důvodná, neboť z napadeného rozhodnutí je patrné, z jakého důvodu jej považuje za zákonné. Žalovaný se v odůvodnění rozhodnutí řádně vyjádřil k zákonnosti napadeného rozhodnutí a správně zjistil skutkový stav věci. V daném případě v rozhodnutí žalovaný vyjádřil svůj právní názor ohledně nedůvodnosti odvolání. Z faktu, že nepřisvědčil argumentaci žalobce a že dospěl k závěrům, se kterými žalobce nesouhlasí, nelze dovozovat nepřezkoumatelnost rozhodnutí. Fakt, že žalovaný neodpovídá na každou dílčí námitku daňového subjektu, nezpůsobuje nepřezkoumatelnost rozsudku, neboť postačuje, pokud odůvodnění rozhodnutí poskytuje odpověď na základ argumentace žalobce (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2013 č.j. 6 Ads 17/2013-25).

Soud proto nepovažuje námitku žalobce, že rozhodnutí o odvolání trpí nepřezkoumatelností v důsledku toho, že hodnocení důkazů trpělo „naprostou neurčitostí“ za důvodnou. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí vyplývá, že se žalovaný řádně zabýval veškerými listinnými důkazy, které byly v rámci daňové kontroly zajištěny. Řádně hodnotil svědecké výpovědi, a to na straně 5-7 napadeného rozhodnutí, ze kterého vyplývá, že žalovaný se zabýval a hodnotil konkrétní důkazní prostředky a byl z nich vyvozen závěr, z jakého důvodu žalobce neunesl důkazní břemeno. Zcela obecná je výhrada žalobce, že z odůvodnění napadeného rozhodnutí nelze dovodit „které důkazní prostředky provedené v řízení žalovaný hodnotil a jaké závěry svědčící pro neunesení důkazního břemene žalobcem z nich seznal“. Tuto námitku, která je obecná, přezkoumat soudem nelze.

Námitka, že výzva je nezákonná pro absenci řádného zdůvodnění nemá opodstatnění. Ve výzvě, zejména v bodě 7 byl žalobce vyzván, aby prokázal správnost zaevidovaných daňově účinných výdajů za rok 2010 a rovněž tak v bodě 8 uvedené výzvy byl žalobce vyzván, aby prokázal předložením důkazních prostředků, že služby dle faktur od Terra Trade s.r.o. byly fakticky uskutečněny výše uvedenou společností a v deklarované výši a byly použity ve smyslu § 24 zákona o daních z příjmů. Pochybnosti o tom, zda výdaje byly uskutečněny, jsou tedy v odůvodnění konkretizovány, přičemž pochybnosti u správce daně vznikly ohledně faktického uskutečnění a přijetí zdanitelných plnění pro uskutečňování vlastní ekonomické činnosti žalobce. Takto formulované odůvodnění konkretizuje pochybnosti správce daně o tom, zda žalobce fakticky přijal služby od uvedené společnosti. Tedy, zda byly fakticky uskutečněny a následně byly použity k dosažení zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Jestliže byla dodavatelská společnost nekontaktní, nebylo možno v účetnictví této společnosti ověřit, zda skutečně od žalobce přijala platby, fakturami deklarované služby, v hotovosti. U místně příslušného dožádaného správce daně bylo zjištěno, že společnost Terra Trade s.r.o. nespolupracuje. Nebylo tedy možno u dodavatele faktické plnění podle faktur ověřit, pak se zřetelem k tomu, bylo povinností žalobce prokázat, co tvrdil v daňovém přiznání. Na žalobci leželo důkazní břemeno, tedy bylo na něm, aby předložil takové důkazní prostředky, kterými by bylo možno prokázat, že deklarované fakturované práce byly skutečně pro žalobce provedeny. Nejedná se tu o to, vyvracet úplnost, správnost, průkaznost a věrohodnost účetních evidencí žalobce, ale o splnění důkazního břemene, tedy prokázat, že služby dle faktur byly provedeny a že tedy v souladu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů žalobce uplatnil daňový výdaj. Proto, aby taková výzva byla správcem daně vydána, jsou zcela postačující pochybnosti správce daně.

Ohledně společnosti Terra Trade s.r.o. bylo učiněno šetření dožádaným místně příslušným správcem daně, který zjišťoval stav v sídle společnosti. Okolnost, že následně byli vyslechnuti i jednatele společnosti jako svědci neznamená, že tato společnost není nekontaktní. Soud poznamenává, že jeden z jednatelů na předvolání dožádaného správce daně nereagoval a byl vyslechnut poté, co byl předveden policií. Společnost je sice právnickou osobou, za kterou jednájí k tomu povolané osoby, avšak nekontaktnost právnické osoby zakládá právě skutečnost, že v sídle se nenachází žádný z těchto jednatelů, ani jiná osoba, kdy úřední písemnosti jsou doručovány fikcí datovou schránkou. Soud proto uzavřel, že úsudek o tom, že společnost Terra Trade s.r.o. je nekontaktní, je správný a daná výzva je v souladu se zákonem a byla učiněna v zájmu toho, aby žalobce unesl své důkazní břemeno, tak jak je daňovému subjektu ukládá § 92 odst. 3 daňového řádu. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu prokazuje správce daně skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí. O toto v souzené věci nešlo, naopak se jednalo o to, aby žalobce prokázal předložením důkazních prostředků, že služby byly uskutečněny společností Terra Trade s.r.o. v deklarované výši a byly i žalobcem použity na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Ve výzvě jsou uvedeny konkrétní pochybnosti, které vedly k úvaze, zda předložené evidence a doklady jsou skutečně věrohodné, průkazné, úplné a správné či nikoli.

V daném případě žalobce dodával elektromontážní práce pro čerpací stanice PAP OiL a dodávky těchto prací jsou doloženy též společností PAP OiL. V daňových dokladech jsou popsány práce, které byly společností dodány a žalobci uhrazeny bankovním převodem v účtovaném rozsahu. Se společností Terra Trade měl žalobce uzavřenou rámcovou smlouvu a tato společnost vyfaktovala žalobci provedené práce a tvrdí, že uvedené společnosti zaplatil faktury v hotovosti. Neexistuje žádný doklad o tom, že tyto deklarované služby měly být prováděny pro West Slovak Trading Company, to se neprojevilo ani ve vztahu žalobce a společnosti PAP OiL, kdy mezi touto společností a žalobcem byl navázán právní vztah, na základě kterého byly žalobcem společnosti poskytovány služby a ta je žalobci platila. V dané věci se nejedná o to, zda společnost West Slovak Trading Company zaplatila žalobci za dodané služby, předmětné plnění se mělo uskutečnit mezi společností Terra Trade a žalobcem, a to v souvislosti se službami prováděnými na elektromontážních pracích žalobcem, přičemž tyto služby žalobce fakturoval přímo společnosti PAP OiL.

V daném případě je na sporu faktické uskutečnění prací dle faktur vystavených společností Terra Trade s.r.o. s odkazem na celkový objem faktur vystavených pro firmu PAP OiL čerpací stanice s.r.o. v celkové hodnotě 621.700 Kč dle faktur za období od 26. 9. 2010 do 23. 12. 2010. Na fakturách je uveden způsob úhrady v hotovosti a dle předložené daňové evidence byla úhrada těchto faktur provedena v hotovosti, přičemž datum úhrady je shodný s datem vystavení. Žalobce nepředložil předávací protokoly dokazující provedení fakturovaných služeb, pouze rámcovou smlouvu uzavřenou se společností Terra Trade s.r.o. Správce daně zjistil, že se na adrese sídla nenachází, písemnosti zasílané do datové schránky jsou doručovány uplynutím lhůty, na výzvy správce daně reagováno není. V roce 2010 uvedená společnost neodváděla daň z příjmů fyzických osob, ani nebyla přihlášena u Pražské správy sociálního zabezpečení v evidenci plátců pojistného za zaměstnance. Jako svědek byl vyslechnut M.S., který byl v roce 2010 jednatelem společnosti Terra Trade s.r.o. M.S. vypověděl, že žalobce nezná, nikdy ho neviděl, v žádném vztahu s ním nikdy nebyl. Žádné smlouvy s žalobcem neuzavíral. Pana S. rovněž svědek nezná.

Žalobce rovněž doložil zakázkové listy, které byly podkladem pro vystavení faktur. Na zakázkových listech je uvedeno místo výkonu stavebních prací, datum provedení, stručný výčet pracovní náplně, jako technik je uveden žalobce a pan S.. Z uvedených listin však není zřejmo, jaký byl rozsah těchto prací, kdy byly práce dokončeny a předány a kdo byl předávání prací přítomen a není ani zřejmá návaznost na faktury vystavené na firmu PAP OiL s.r.o. Na dokladech není uveden počet odpracovaných hodin, přestože podle rámcové smlouvy mezi společnostmi Terra Trade je stanovená hodinová sazba 160 Kč bez DPH. Na fakturách je pouze uveden předmět plnění, a to za stavebně montážní práce včetně pomocných prací a přípomocných prací elektro s tím, že cena je stanovena dohodou bez bližší specifikace rozsahu počtu hodin provedení. Na základě žádosti správce daně firma PAP OiL předložila faktury, objednávky, rozpisy prací, materiálu a zakázkové listy vystavené žalobcem, které byly podkladem k vystaveným fakturám na firmu PAP OiL s. r.o. Správce daně porovnáním a přezkoumáním zakázkových listů zaslaných firmou PAP OiL s.r.o. a zakázkových listů předložených žalobcem zjistil, že datum provedení jednotlivých prací firmou Terra Trade s.r.o. neodpovídá datu uvedenému na protokolech zaslaných firmou PAP OiL, které byly žalobcem dodány jako podklady k fakturaci. Datu provedení firmou Terra Trade s.r.o. neodpovídá ani datu vystavení a datu uskutečnění zdanitelného plnění uvedených na vystavených fakturách firmě PAP OiL s.r.o. Správce daně zjistil další pochybnosti o faktickém uskutečnění prací v rozsahu a výši uvedených na fakturách od firmy Terra Trade s.r.o. Objem vystavených faktur na PAP OiL s.r.o. je 347.288,90 Kč bez DPH, z toho 73.631 Kč za revize, dle zaslaných rozpisů od společnosti PAP Oil s.r.o. hodnota materiálu a dopravy činí 205.420,90 Kč bez DPH, přičemž hodnota vystavených faktur představuje celkem 621.700 Kč bez DPH.

Svědék Z.H. vypověděl, že byl v roce 2010 jednatelem společnosti Terra Trade s.r.o. Firma Terra Trade vykonávala v roce 2010 dodavatelské práce pro žalobce. Pana M.S. nezná. Předloženou rámcovou smlouvu uzavřel a podepsal. Podkladem pro faktury měly být protokoly o zhotovených pracích, které přislíbil předložit, což neučinil. Obvykle docházelo k úhradám faktur převodem, v případě, že byly faktury hrazeny v hotovosti, byla hotovost předávána jemu osobně v kanceláři Terra Trade s.r.o. Svědek nebyl schopen vysvětlit, jakým způsobem došlo k vyčíslení odměny u jednotlivých faktur, jestliže je uvedena cena dohodou, přičemž byla dohodnuta hodinová sazba 160 Kč/h. Svědek nebyl schopen označit druh vykonávaných dodavatelských prací, pouze uvedl, že se jednalo o stavební materiál pro stavbu „Benziny“, následně vypověděl, že se jednalo o stavební práce, přestože na fakturách je jako předmět plnění uvedeno provedení stavebně montážních prací, včetně pomocných montážních prací a přípomocných prací elektro. Ve výpovědi jednatele společnosti Terra Trade Z.B. jsou tedy nesrovnalosti, jestliže uvedl, že podepsal rámcovou smlouvu a podepisoval při převzetí vystavené faktury, ovšem ve svědecké výpovědi nebyl schopen označit práce, které byly dodány. Žalobce předložil doklady o úhradě vystavené na počítači, ovšem Z.H. vypověděl, že příjmové pokladní doklady vystavoval ručně. Rovněž je rozpor ve výpovědi ohledně místa, kde mělo docházet k placení, jestliže žalobce uvedl, že k placení docházelo na stavbách, ovšem Z.H. vypověděl, že platby v hotovosti probíhaly vždy v kanceláři firmy. S ohledem na uvedené rozpory je správný závěr žalovaného, že předmětnou svědeckou výpovědí byla jen potvrzena skutečnost, že Z.H. zná žalobce a předloženou smlouvu uzavřel a podepsal. Na základě této výpovědi nelze mít za prokázané provedení předmětných prací, jestliže nekoresponduje s tvrzením žalobce ohledně úhrad předmětných výdajů a nebylo ani prokázáno v jakém objemu, jakými pracovníky byly práce vykonány. Na základě uzavřené rámcové smlouvy a tvrzení Z.H., že převzal hotovost, nelze mít za prokázané, že fakturované práce byly fakticky a v uvedeném rozsahu uskutečněny.

V daném případě společnost West Slovak Trading Company, dle žalobce měla být odběratelem prací, které měly být uskutečněny společností Terra Trade s.r.o., což bylo žalobcem uváděno v odvolání, přestože v rámci daňové kontroly uvedl, že práce byly prováděny pro společnost PAP OiL čerpací stanice s.r.o. Společnost West Slovak Trading Company nefigurovala v daňové evidenci předložené žalobcem a toto nebylo zjištěno ani v průběhu odvolacího řízení. Žalobce žádné doklady ohledně spolupráce s firmou společnost West Slovak Trading Company nepředložil.

Soud proto uzavřel, že z předložených dokladů není zřejmé, zda společnost Terra Trade s.r.o. práce, které byly fakturované, skutečně provedla a v jakém rozsahu a že tyto práce byly uskutečněny pro odběratele PAP OiL s.r.o. Žalobce předložil kromě rámcové smlouvy zakázkové listy, přičemž správce daně zjistil nesoulad se zakázkovými listy od společnosti PAP OiL s.r.o. a zakázkovými listy předloženými žalobcem. V zakázkových listech vystavených žalobcem je uveden pouze rozsah prací, místo, datum a kdo práci provedl, ovšem z několika zakázkových listů vyplývá, že práce prováděl přímo žalobce. Práce byly po dokončení předány a zkontrolovány zaměstnanci čerpacích stanic, kdy podkladem každé faktury byl zakázkový list. Na základě srovnání zakázkových listů od společnosti Terra Trade s.r.o. a společnosti PAP OiL však bylo zjištěno, že data provedení prací firmou Terra Trade neodpovídají datu uvedenému na protokolech od společnosti PAP OiL ani vystavení faktur či datu uskutečnění zdanitelného plnění. Správná je úvaha žalovaného, že v případě, že hodnota vyfakturovaných služeb činila 621.700 Kč, odpovídá tato částka odpracování 3.886 hodin, jestliže dle rámcové smlouvy byla stanovena hodinová sazba 160 Kč/h. V rámci daňové kontroly však nebylo zjištěno, že by společnost Terra Trade měla nějaké zaměstnance, kteří by práce provedli. Správce daně rovněž ověřil u Pražské správy sociálního zabezpečení, že společnost Terra Trade nevykazovala v předmětném zdaňovacím období žádné zaměstnance. Ze strany žalobce nebylo řádně doloženo, kdo byl kontaktní osobou ve společnosti Terra Trade s.r.o. Dle jeho tvrzení jednal s M.S., na kterého ovšem nebyl žádný kontakt ze strany žalobce doložen. Soud poznamená, že jednatel společnosti Terra Trade M.S. uvedl, že M.S. nezná a rovněž s daňovým subjektem nikdy nejednal.

Správný je závěr žalovaného, že na základě svědecké výpovědi M.S. nebylo prokázáno, v jakém rozsahu byly práce společností Terra Trade provedeny a zda sloužily k dosažení zdanitelných příjmů žalobce. Uvedený svědek pouze u jedné z faktur připustil, že faktura byla vystavena uvedenou firmou, což se týká použití razítek, které svědek znal. Proto nelze na základě svědecké výpovědi M.S. Miroslava Svobody učinit závěr, že práce byly společností Terra Trade provedeny.

Zcela nesprávný je názor žalobce, že na základě svědecké výpovědi Zbyňka Hurycha bylo plnění prokázáno. Zbyněk Hurych sice potvrdil podepsání rámcové smlouvy, ovšem zcela nepřesně se vyjadřoval k tomu, jakým způsobem byly faktury uhrazeny. Pouze obecně uvedl, že obvykle bylo hrazeno převodem, co se týká žalobce, si nevzpomněl. V případě, že bylo placeno v hotovosti, tak k úhradě docházelo v kanceláři firmy Terra Trade s.r.o., tedy obvyklá praxe byla zcela odlišná od tvrzení žalobce. Jakým způsobem k úhradě docházelo v případě žalobce, si nevzpomněl. Potvrdil, že podpisy na vystavených fakturách a na stvrzenkách o úhradách jsou jeho, ovšem nebylo jím potvrzeno faktické převzetí peněz v hotovosti.

Žalobce rovněž neprokázal spolupráci s West Slovak Trading Company, jestliže společnost v daňové evidenci nefigurovala a rovněž jednatel uvedené společnosti je nekontaktní. Rovněž svědeckou výpověď J.D. nebylo potvrzeno, že nakoupené práce byly

provedeny pro společnost West Slovak Trading Company. Svědek D. vypověděl, že společnost West Slovak Trading Company nezná. Na základě této svědecké výpovědi rovněž nebylo prokázáno, že nakoupené služby od společnosti Terra Trade byly uskutečněny. Zcela nedůvodně je žalobcem tvrzeno, že předmětné výdaje mají vazbu na příjmy od společnosti PAP OiL prostřednictvím subjektu West Slovak Trading Company. Tato skutečnost nebyla výsledkem svědka D. a prokázána, jak bylo správně žalovaným odůvodněno v napadeném rozhodnutí na straně 6 v bodě 2. S tímto závěrem se soud zcela ztotožnil, jestliže v listinných účetních podkladech žalobce uvedená firma West Slovak Trading Company nefigurovala. Svědek D. vypověděl, že společnost West Slovak Trading Company nezná, nikdy s ní nespolečně pracoval, zná pouze žalobce. Následně ovšem v rozporu s tímto vyjádřením svědek vypověděl, že žalobce s uvedenou společností spolupracoval a rovněž tak byl přítomen opravě sociálního zařízení u Auto Profi CZ, kdy pan V. povolal žalobce. Ovšem u předávání díla a zadávání prací mezi žalobcem a společností West Slovak Trading Company nikdy přítomen nebyl, rovněž ani u placení. Nemá vědomost o tom, zda žalobce sám vykonával práce pro společnost PAP OiL s.r.o. Z toho plyne správný závěr žalovaného, že na základě výpovědi svědka D. nebyla prokázána obchodní spolupráce mezi žalobcem a společností West Slovak Trading Company co do rozsahu období, způsobu zadávání prací a placení. Rovněž na základě této výpovědi nebylo prokázáno, že fakturované práce byly skutečně dodány a v jakém rozsahu.

Zcela nedůvodně je žalobcem namítáno, že správce daně rezignoval na zásadu vyšetřovací, kterou je ovládáno daňové řízení, neboť daňové řízení uvedenou zásadou ovládáno není. V souvislosti s tím opětovně soud odkazuje na to, že je povinností daňového subjektu dokázat vše co sám tvrdí, jak je opakovaně i judikováno Nejvyšším správním soudem a uvedeno i v předchozí pasáži rozsudku. V daném případě bylo povinností žalobce prokázat náklady dle uvedených faktur ohledně stavebních prací. Jestliže toto prokázáno žalobcem nebylo, správně došlo k vyloučení těchto nákladů. Žalobce neprokázal faktické uskutečnění provedení stavebních prací, rovněž tak, že výdaje byly vynaloženy v souvislosti se získáním zdanitelných příjmů, tedy žalobce neprokázal, že oprávněně uplatnil náklady ve smyslu § 24 zákona o daních z příjmů, a proto správně došlo k vyloučení těchto jím neoprávněně uplatněných nákladů na základě shora uvedených faktur.

Soud poznamenává, že neunesení důkazního břemene žalobcem neznamena, že správce daně má povinnost takové důkazy sám vyhledávat (viz rozsudek NSS ze dne 3. 7. 2009 čj. 5Afs 72/2008-71). V daném případě správce daně měl oprávněné pochybnosti o správnosti důkazů a žalobce tedy stíhalo důkazní břemeno ohledně prokázání vynaložení zpochybněných výdajů. Žalobce však neprokázal, že od společnosti Terra Trade byly služby poskytnuty, jak je deklarováno na fakturách a že je tedy výdaje deklarované jako úhrada za tyto služby možno uznat za výdaje. Soud proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. jako nedůvodnou zamítl.

Výrok na náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s., kdy žalobce, který nebyl v řízení úspěšný nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný byl v řízení úspěšný, ovšem v souvislosti s tímto řízením mu žádné náklady nad rámec jeho administrativní činnosti nevznikly. Náhrada nákladů řízení nebyla ze strany žalovaného požadována.

Soud rozhodl rozsudkem bez jednání dle § 51 odst. 1 s.ř.s., neboť účastníci projevíli s takovým procesním postupem souhlas.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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.

Krajský soud v Českých Budějovicích
dne 23. září 2015

Předsedkyně senátu
JUDr. Věra B a l e j o v á v.r.

Za správnost vyhotovení:
Zdeňka Soukupová