



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Václava Roučky a soudců JUDr. PhDr. Petra Kuchynky, Ph.D. a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci **žalobce J.K.**, zastoupeného *Mgr. Petrem Kuběnou, advokátem, se sídlem Plzeň, Kardinála Berana 1157/32*, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10.6.2014, č.j. 14988/14/5000-14104-709923,

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

I. Napadené rozhodnutí

Žalobou napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Karlovarský kraj, Územního pracoviště v Sokolově, čj. 818453/13/2407-24801-401400 ze dne 18.11.2013. Finanční úřad vydal dodatečný platební výměr, kterým žalobci doměřil daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2010 ve výši 7.742,- Kč, daňový bonus ve výši -18.373,- Kč a současně sdělil žalobci povinnost uhradit penále ve výši 5.223,- Kč z doměřené daně podle § 251 odst. 1 písm. a) zák. č. 280/2009 Sb. daňového řádu. V odůvodnění svého rozhodnutí žalovaný vyšel z kontrolního zjištění plynoucího z provedené daňové kontroly, v jehož důsledku došlo při zvýšení základu

daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010 z důvodu vyloučení žalobcem uplatněného, ale neprokázaného, výdaje v celkové výši 200.000,- Kč bez DPH za poskytnutí reklamy na koncertu ABBA THE SHOW dne 27.1.2010 od dodavatele R.M., RM Music Production, spočívající ve vyvěšení loga firmy na koncertu na štítu podia a umístění loga firmy na letácích. V průběhu daňové kontroly žalobce předložil přijatou fakturu č. 1 na částku 200.000,- Kč bez DPH a příjmový pokladní doklad pana M. o úhradě hotovosti. Správce daně souběžně s prováděnou kontrolou daně z příjmů fyzických osob prováděl u téhož daňového subjektu i kontrolu na dani z přidané hodnoty a v jejím rámci získal důkazní prostředky, které měly prokázat uskutečnění reklamních služeb dodavatelem R.M. S odkazem na ust. § 7 odst. 2 daňového řádu správce daně použil získané důkazní prostředky v rámci daňové kontroly na daň z přidané hodnoty i pro daňové řízení u žalobce ve věci daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010. Žalovaný dále vzal v úvahu výsledky provedeného daňového řízení a konstatoval, že správce daně I. stupně dospěl k závěru, že daňový subjekt neprokázal oprávněnost uplatněných výdajů za poskytnutí reklamy na koncertě ABBA THE SHOW v celkové výši 200.000,- Kč jako daňově účinných ve smyslu § 24 odst. 1 zák. o daních z příjmů.

Žalovaný se dále vypořádal s jednotlivými odvolacími výtkami, které uplatnil daňový subjekt v odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru. K námitce týkající se neprovedení výsledku žalobcem navržených svědků v průběhu daňové kontroly žalovaný uvedl, že důvody neprovedení těchto výsledků byly podrobně uvedeny ve správě o daňové kontrole. V požadavku, aby stejné důkazy byly provedeny v rámci odvolacího řízení, žalovaný uvedl, že provedení těchto důkazů svědeckými výsledky by nesloužilo k dalšímu zjišťování skutečností rozhodných pro správné stanovení daně. Pokud daňový subjekt navrhoval výslech svědka, musel tento důkazní prostředek přesně označit a uvést, co má být jeho výpovědi prokázáno. V posuzovaném případě však výsledky svědků nemohly ovlivnit skutkovou situaci, neboť navržení svědci by mohli pouze prohlásit, že se zúčastnili koncertu ABBA THE SHOW a že během tohoto koncertu zazněly několikrát reklamy na bezpečnostní služby J.K. Žalovaný však zdůraznil, že předmětem faktury č. 1 ze dne 27. ledna 2010 je však vyvěšení loga firmy na podiu při koncertu a umístění loga firmy na letácích, což by výsledky navrhovaných svědků nemohly prokázat. Daňový subjekt byl navíc sám účasten předmětného koncertu, měl příležitost si zkontrolovat plnění uvedené na faktuře a nepořídil si jediný přímý důkaz o realizaci reklamy v podobě fotografií podia v průběhu koncertu, či kopie letáku, na němž by bylo uvedeno logo jeho firmy. Správce daně navíc v průběhu daňového řízení shromáždil důkazní prostředky vyvracející věrohodnost poskytnutí reklamních služeb, ať se jedná o náhled plakátu a malých letáčků či videozáznam odvysílaného reklamního spotu. Z těchto skutečností rovněž žalovaný usoudil, že navrhované svědecké výpovědi by nesloužily k dalšímu zjištění skutečností rozhodných pro správné stanovení daně.

Žalovaný s odkazem na zásadu volného hodnocení důkazů konstatoval, že je zcela v pravomoci správce daně posoudit závažnost jednotlivých důkazních prostředků. Není povinen vzít v úvahu všechny důkazy navržené daňovým subjektem, neboť má právo je posoudit samostatně a případně vyloučit ze svého rozhodování. Žalovaný zdůraznil, že důkazní břemeno je podle § 92 odst. 2 daňového řádu na daňovém subjektu, který je povinen doložit všechny údaje, které uvádí v daňovém přiznání nebo hlášení a dále vše, k čemu ho vyzve správce daně v průběhu daňového řízení. Jestliže daňový subjekt neprokáže v daňovém

řízení jím tvrzené skutečnosti, nelze dovodit, že by rozhodnutí správce daně bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění.

K další odvolací námitce týkající se způsobu hodnocení provedených důkazů žalovaný zdůraznil, že správce daně získal celou řadu důkazů, které byly posuzovány a hodnoceny jednotlivě a všechny společně ve vzájemné souvislosti. Správce daně neuznal přitom předmětné výdaje z důvodu neunesení důkazního břemene daňovým subjektem, který neprokázal skutečnosti, k jejichž prokázání byl správcem daně vyzván. Žalovaný zdůraznil, že ani skutečnost, že by R.M. byla doměřena daň z příjmů za úhradu předmětných faktur, neznamená, že musí být automaticky tento výdaj na straně odběratele uznán jako daňově účinný. U daně z příjmů fyzických osob správce daně zkoumá, zda deklarovaný výdaj byl skutečně vynaložen a zda byl vynaložen ve smyslu § 24 odst. 1 zák. o daních z příjmů na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Předmětný výdaj nelze považovat za daňově uznatelný, je-li doložen pouze listinou, v daném případě fakturou, aniž byl stvrzen také po stránce faktické, tzn., pokud bylo v daňovém řízení doloženo a prokázáno, že poplatník skutečně nakoupil deklarované služby, které byly vynaloženy za účelem dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů poplatníka. Žalobce své údaje obsažené v přiznání k dani z příjmů fyzických osob doložil ve věci týkající se poskytnutí reklamy R.M. pouze fakturou a dokladem o úhradě v hotovosti. Jedná se tak pouze o důkazy formální povahy, které mohou v obecné rovině obstát pouze za situace, že obchodní transakce nevykazují žádné pochybnosti. Z provedeného důkazního řízení však je zřejmé, že daňový subjekt byl seznámen se skutečnostmi zjištěnými správcem daně v průběhu kontroly, které jednoznačným způsobem zpochybňovaly tvrzení žalobce týkající se plnění podle předmětné faktury. K návaznosti na tyto skutečnosti nemůže být daňovým subjektem předložená faktura důkazem pro uznání výdajů, neboť samotné faktury, i když formálně správné, nejsou dostatečné pro prokázání daňové uznatelnosti uplatněných výdajů. Žalovaný proto souhrnně konstatoval, že žalobce v průběhu daňového řízení neprokázal oprávněnost zahrnutí výdajů v celkové výši 200.000,- Kč ve smyslu § 24 odst. 1 zák. o daních z příjmů do základu daně roku 2010.

II. Žaloba

Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného žalobou, ve které tvrdil, že správní orgán se v průběhu daňové kontroly nevypořádal s navrženými důkazy a neposoudil každý důkaz jednotlivě. V důsledku tohoto vadného postupu byl žalobci navýšen základ daně z příjmů fyzických osob vyloučením výdaje ve výši 200.000,- Kč, jehož příjemcem byl poskytovatel reklamní služby R.M. Správce daně u poskytovatele reklamy přitom tento příjem za provedení reklamy ve výši 200.000,- Kč uznal a tomuto subjektu daň z příjmu fyzických osob doměřil. Z tohoto postupu správce daně vyplývá, že na jedné straně byl předmětný příjem uznán a tomu odpovídající výdaj u žalobce, jako daňově uznatelný, uznán nebyl. Tímto postupem podle žalobce došlo k prolomení zásady legitimního očekávání. Žalobce dále tvrdil, že správce daně nevyslechl ani žalobcem navržené svědky a tím vyloučil z aplikace část ust. § 93 odst. 1 daňového řádu.

Žalobce tvrdil, že rovněž žalovaný se ztotožnil s právním názorem správce daně o neprovedení žalobcem navržených důkazů. Tento postup v rámci rozhodovací činnosti mimo jiné zakládá libovůli na nepředvídatelnost vydaného rozhodnutí. Žalobce navrhl, aby

rozhodnutí žalovaného soud zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení a aby žalovanému byla uložena povinnost zaplatit k rukám právního zástupce žalobce náhradu nákladů řízení, které budou specifikovány.

III. Vyjádření žalovaného

Žalovaný v písemném vyjádření podrobně rekapituloval průběh celého daňového řízení a vyjadřoval se k jednotlivým žalobním námitkám. K žalobní výtce týkající se neprovedení žalobcem navržených důkazů, uváděl, že výslech svědků žalobce navrhl v době těsně před ukončením daňové kontroly. Součástí důkazního návrhu bylo připojené písemné potvrzení osob navrhovaných jako svědci. Všechny tyto osoby v písemném prohlášení uvedly, že reklama na bezpečnostní agentury bratrů K. a ATON SECURITY s.r.o. během koncertu několikrát zazněla, tzn., že byla provedena formou reklamního audiospotu. Všechny osoby v písemném prohlášení uváděly, že činí prohlášení na žádost pana K. Většina z těchto osob byla s panem K. v kontaktu jako zaměstnanci či brigádníci. Na základě kontrolního zjištění, však předmětem poskytované reklamy neměla být audioreklama, či reklamní spot a z tohoto důvodu nebyly navržené výslechy svědků provedeny, neboť z dokladu vystaveného panem M. na částku 240.000,- Kč, včetně DPH vyplývá, že reklama měla být provedena vyvěšením loga na koncertu na štítu podia a umístěním loga na letácích (40 000 ks). Poskytnutí reklamy formou audiospotu nebylo předmětem fakturace a prohlášení účastníků koncertu i jiná případná svědecké výpovědi by byly zcela irelevantní. Obdobná situace nastala u pana D.M., který v písemném prohlášení uváděl, že v listopadu a v prosinci roku 2009 zhotovoval tisk plakátů a potisk reklamních předmětů s logem společnosti J.K. (*pozn. soudu: bratra žalobce*). O službách pro pana J.K. (*pozn. soudu: žalobce*) se toto potvrzení nezmiňuje a jako důkaz v rámci daňového řízení se jeví i toto potvrzení jako irelevantní.

Žalovaný dále definoval zákonné podmínky pro uznání vynaloženého nákladu jako daňově uznatelného ve smyslu § 24 odst. 1 zák. o daních z příjmů, podle kterého výdaje se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem. Žalovaný zdůraznil, že pouhé potvrzení, že výdaj byl vynaložen, nepostačuje k prokázání naplnění všech zákonných podmínek umožňujících konkrétní výdaj uznat jako výdaj daňově účinný.

Žalovaný se dále vyjadřoval k tvrzení žalobce poukazujícího na skutečnost, že správce daně na druhé straně R.M. doměřil daň z příjmů fyzických osob i z předmětné částky na úhradu faktury ve výši 200.000,- Kč. Žalovaný uváděl, že předmětem daně z příjmů jsou veškeré příjmy, avšak daňově uznatelnými jsou pouze výdaje splňující zákonné podmínky plynoucí z § 24 odst. 1 zák. o daních z příjmů.

Na podkladě uváděných skutečností žalovaný dovodil, že námitka žalobce na nesprávné posouzení důkazního řízení a neprovedení navrhovaných důkazů je nedůvodná. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Projednání žaloby před krajským soudem

Žalobce v průběhu jednání před krajským soudem prostřednictvím svého zástupce uváděl, že daňová kontrola v případě žalobce neproběhla podle daňového řádu, neboť upřednostnila zájem státu nad vybrání daně. Správce daně na jedné straně vyměřil poskytovateli reklamy panu M. daň z příjmů z částky 200.000,- Kč, avšak na druhé straně výdaj ve stejné výši na straně žalobce neuznal jako daňově uznatelný. Výdaje na poskytnutí a provedení reklamy byly přitom vynaloženy a to účelně. Žalobce připustil, že pan M. v průběhu obchodního jednání se žalobcem v určitém směru pochybil, nicméně zůstává skutečností, že sjednaná reklama byla poskytnuta. Z těchto důvodů žalobce navrhl, aby rozhodnutí žalovaného krajský soud zrušil, věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení a žalobci byla přiznána náhrada nákladů řízení.

Jednání krajského soudu se žalovaný neúčastnil, svoji nepřítomnost omluvil a souhlasil s jednáním v jeho nepřítomnosti.

V. Posouzení věci krajským soudem

Krajský soud při přezkoumávání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů, kterými byly výroky rozhodnutí řádně napadeny (§ 75 odst. 1, 2 s.ř.s.).

Žaloba není důvodná.

Při posuzování žalobních důvodů vycházel krajský soud z nesporně zjištěného stavu věci, který byl podložen obsahem správního spisu. Z tohoto se podává, že dne 29.3.2012 byla zahájena u žalobce daňová kontrola na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010. Na podkladě kontrolních zjištění správce daně doměřil žalobci daň z příjmů fyzických osob v důsledku zvýšení základu daně v důsledku vyloučení výdaje ve výši 200.000,- Kč jako daňově uznatelného. Správce daně vycházel ze zjištění, že žalobce ve zdaňovacím období roku 2010 uplatnil jako daňově účinný výdaj ve výši 200.000,- Kč bez DPH, když tato částka byla fakturovaná dodavatelem R.M., R.M-Music Production za služby podle smlouvy o poskytnutí reklamy na koncertu ABBA THE SHOW dne 27.1.2010, která obsahovala vyvěšení loga firmy na koncertu na štítu podia a umístění loga firmy na letácích (40 000 ks). Součástí správního spisu byla rovněž faktura vystavená 27.1.2010 dodavatelem R.M., odběrateli J.K., kterou bylo fakturována za reklamu na koncertu ABBA THE SHOW konaném 27.1.2010 v Plzni na ČEZ Aréně částka 200.000,- Kč navýšená o 20% DPH, tj. 40.000,- Kč, celkově ve výši 240.000,- Kč. Podle definovaného předmětu reklamy se jednalo o vyvěšení loga firmy na koncertu na štítu podia a umístění loga firmy na letácích (40 000 ks). Faktura obsahuje údaj: vyplaceno v hotovosti dne 27.1.2010, což je podloženo příjmovým pokladním dokladem č. 1 z 27.1.2010, s tím, že částka 240.000,- Kč byla přijata J.K. Správce daně dále při kontrolním zjištění vycházel z obsahu dožádání provedeného Finančním úřadem v Tachově, který prováděl šetření u R.M., který dožádanému Finančnímu úřadu telefonicky sdělil, že ústní jednání je bezpředmětné, neboť žádné doklady týkající se provedení reklamy pro J.K. nemá a žádné jiné listiny nepředloží. Správce daně dále jako podklad pro kontrolní zjištění použil odpověď žalobce z 13.10.2012, jako reakci na výzvu správce daně k prokázání jím tvrzených skutečností a dále využil informace získané na podkladě výzvy k poskytnutí

specifikovaných informací od společností EUROBILBORD s.r.o., RENGL s.r.o., ZAK TV s.r.o., MEDIA BOHEMIA a.s., TISKÁRNA BÍLÝ SLON s.r.o. a současně jako důkazní prostředek použil výpověď svědka R.M.

Tvrzení žalobce, že správní orgán se v průběhu daňové kontroly nevypořádal s navrženými důkazy a neposoudil každý důkaz jednotlivě, krajský soud vyhodnotil jako nedůvodný. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole (čj. 649894/13/2407-05400-403467) na str. 16, vyhodnotil důkazní návrh žalobce, který předložil písemné prohlášení D.M.. K tomuto důkaznímu návrhu správce daně konstatoval, že předložené prohlášení potvrzuje provedení služby pro J.K. (*pozn. soudu: bratra žalobce*), který není účastníkem vedeného daňového řízení a proto v daňovém řízení jako neadekvátní důkazní prostředek nebylo hodnoceno. Správce daně se ve zprávě o daňové kontrole dále vypořádal s předloženými písemnými prohlášeními K.P., M.M., R.A., K.D., paní H. a M.V. a J.Č. a shodně uvedl, že předložená prohlášení těchto osob dosvědčují, že se zúčastnily koncertu ABBA THE SHOW dne 27.1.2010, během kterého několikrát zazněly, po každé třetí písničky, reklamy na bezpečnostní služby J.K. Se stejnou výtkou žalobce na neprovedení důkazu výsledkem navržených svědků se vypořádal žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí, a to konkrétně na str. 5 a 6, kde jeho právní argumentace se opírala o zjištěný předmět faktury č. 1 ze dne 27.1.2010, dokládající předmět a rozsah reklamní služby s porovnáním skutečností, které byly osvědčovány v písemných prohlášeních jednotlivých osob, které byly navrhovány k výsledku jako svědci. Tvrzení žalobce, že správní orgán a současně též žalovaný se nevypořádal s navrhovanými důkazy a řádně navržené a provedené důkazy nehodnotil, podle názoru soudu, nemůže obstát.

Podle ust. § 8 odst. 1 daňového řádu správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Citované ustanovení krajský soud vykládá shodně s výkladem ust. § 2 odst. 3 zák. č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků, které je obsahově shodné a které upravuje zásadu volného hodnocení důkazů. Výkladem tohoto ustanovení se zabýval již Nejvyšší správní soud v rozsudku z 28.7.2008 čj. 5 Afs 5/2008-75 (dostupný na www.nssoud.cz). Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že *zásada volného hodnocení důkazů znamená, že správce daně není vázán žádnými formálními pravidly, jež by stanovily, jaká je důkazní síla jednotlivých důkazních prostředků. To neznámá, že by závěry správce daně po skutkové stránce věci mohly být výsledkem libovůle. Naopak takové závěry musí vyplynout z racionálního myšlenkového procesu odpovídajícího požadavkům formální logiky, v jehož rámci bude důkladně posouzen každý z provedených důkazů jednotlivě a zároveň budou veškeré tyto důkazy posouzeny v jejich vzájemné souvislosti. Tato úvaha musí být v konečném rozhodnutí přezkoumatelným způsobem vyjádřena a také podléhá kognici správních soudů.* Při posouzení výsledků daňového řízení a po posouzení důvodů, pro které správce daně i žalovaný neakceptovali důkazní návrhy žalobce, krajský soud neshledal, že by správce daně a shodně s ním i žalovaný, žalobcem navržené důkazy svévolně vyloučili a stav věci dokumentovali pouze na podkladě důkazů, které by si správce daně sám zvolil. Důvody neprovedení navržených důkazů byly řádně uvedeny již v řízení před správcem daně I. stupně a se stejnou otázkou se rovněž řádně vypořádal i žalovaný. Podklady shromážděné v daňovém řízení v žádaném rozsahu dokumentovaly stav věci. Správce daně sice neprováděl veškeré žalobcem

navrhované důkazy, ale provedl pouze ty důkazy, které vyhodnotil jako potřebné pro rozhodnutí ve věci samé. Pokud správce daně i žalovaný v řízení navržené důkazy neprovedl, pak tento postup byl řádně vysvětlen a odůvodněn. Z tohoto důvodu soud neshledal, že by došlo k porušení zásady spravedlivého procesu a že by řízení trpělo vadou, která by mohla přivodit nezákonnost rozhodnutí ve věci samé. Z tohoto důvodu tento žalobní bod vyhodnotil krajský soud jako nedůvodný.

Žalovaný se ztotožnil s právním názorem, o který opřel správce daně I. stupně své rozhodnutí neprovádět v řízení další důkazy a rovněž svoji úvahu řádně odůvodnil. Z tohoto důvodu nelze v rozhodovací činnosti žalovaného nalézat prvky libovůle, či nepředvídatelnosti rozhodnutí a z tohoto důvodu ani druhý žalobní bod krajský soud shledal rovněž nedůvodným.

Krajský soud postupem podle § 78 odst. 7 s.ř.s. jako nedůvodnou zamítl.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. a vychází ze skutečnosti, že žalovaný, který v řízení dosáhl procesního úspěchu náhradu nákladů řízení neuplatnil.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost do dvou týdnů po jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve třech vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Plzni dne 19. srpna 2015

JUDr. Václav Roučka, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Helena Kovářiková