



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 V. Š., bytem X, zast. společností Censitio s.r.o., se sídlem Praha 4, Ratajova 1113/8, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 427/31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 4. 2014, čj. 8566/14-5000-14102-707678 **t a k t o :**

Žaloba se z a m í t á.

Žalovaný nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného, jímž bylo rozhodnuto o jeho odvolání proti rozhodnutí čj. 923327/13/2211-24800-301181 ze dne 30. 4. 2013 o doměření daně z příjmů fyzických osob ve výši 595.080 Kč a sděleno penále z doměřené daně

ve výši 119.016 Kč. Napadeným rozhodnutím bylo odvolání žalobce zamítnuto a napadené rozhodnutí potvrzeno.

Žalobce namítá, že ze strany správce daně nebyly zjištěny skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně co nejúplněji. V průběhu kontroly byl vyslechnut svědek J.M., jehož výpověď žalovaný nesprávně neosvědčil jako důkaz, neboť tvrzení svědka, že zprostředkovával dodávky prací od uvedené společnosti nebylo nijak prokázáno či doloženo. Žalobce v odvolání uváděl, že o provedení stavebních prací jsou zápisy ve stavebním deníku a rovněž že generálním dodavatelem staveb byla společnost FRANK. Žalovaný k tomu uvedl, že předmětné stavební deníky žalobce v průběhu daňového řízení nepředložil, přestože k tomu měl dostatečný prostor. Žalobce má za to, že nedisponuje s prostředky, kterými by mohl vymoci předložení stavebních deníků, které má k dispozici společnost FRANK. Proto má za to, že žalovaný mohl v průběhu daňového řízení, respektive odvolacího řízení, při místním šetření zajistit kopie příslušných stavebních deníků, čímž mohl ověřit či vyloučit tvrzení žalobce. V případě nezajištění stavebních deníků se jedná o procesní pochybení žalovaného, které mohlo mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.

Dále žalobce namítá, že při dodatečném doměření daně nevzal správce daně v úvahu vynaložené výdaje na zajištění příjmů. Dodatečné doměření daně za rok 2009 bylo důsledkem toho, že správce daně vyloučil z daňových nákladů veškeré faktury od společnosti HUMEŠ MILAN STAVEBNÍ s.r.o. v celkové výši 3.967.200 Kč. S daňovou kontrolou za rok 2009 probíhala u žalobce i daňová kontrola za rok 2010. V roce 2010, ze stejných důvodů jako v roce 2009, správce daně neuznal deklarované stavební práce od společnosti HUMEŠ MILAN STAVEBNÍ s.r.o. ve výši 2.044.330 Kč od společnosti CHASV-INVEST s.r.o. ve výši 2.629.790 Kč a práce na dřevěných paletách od společnosti Roderick s.r.o. ve výši 1.8687.800 Kč. V celkovém součtu neuznal tak správce daně žalobci náklady ve výši 6.361.920 Kč. Na rozdíl od roku 2009, kdy byla žalobci dodatečně doměřena daň dokazováním, stanovil správce daně dodatečně daň za rok 2010 dle pomůcek. Za pomůcky byly vzaty výnosy daňového subjektu dle účetnictví a náklady stanovil správce daně za použití údajů o srovnatelném daňovém subjektu. Za rok 2010 správce daně žalobci přiznal podíl nákladů na výnosech ve výši 91,8 %, za rok 2009 ve výši de facto 0 %. Žalobce proto zpochybňuje postup správce daně, jestliže při dodatečném doměření daně v roce 2009 postupoval rozdílně od dodatečného doměření daně v roce 2010. Rozdílným způsobem stanovení daně došlo tak k porušení práv žalobce na pokojné vlastnictví majetku a ke stanovení daně v rozporu se zákonem. Rovněž tak došlo k porušení ustanovení § 8 odst. 2 daňového řádu, dle kterého správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly.

Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby. Nekonkrétní svědeckou výpověď J.M. nebylo možno považovat za důkaz o existenci tvrzeného nákladu. Žalobce neprokázal skutečnou realizaci, tedy neprokázal, že náklady vynaložil tím způsobem, jak deklaroval na příslušném účetním dokladu. Žalobce nebyl schopen předložit dostatečné důkazy o tom, jaké konkrétní práce byly realizovány, předložit důkazy, které by uskutečnění prací zachycovaly co do průběhu a výsledku. Neunesl důkazní břemeno, a proto nemohl předmětné náklady deklarovat jako náklady daňově účinné. Uskutečnění prací nelze nahradit pouhým vystavením dokladu či smlouvou o dílo, aniž by bylo skutečně prokázáno, že se realizovaly práce. Posouzení svědecké výpovědi bylo hodnoceno s ohledem na existující rozpory mezi tvrzeními daňového subjektu a skutečnostmi zjištěnými správcem daně. Na žalobci leželo břemeno tvrzení i břemeno důkazní. Žalobce však nepředložil relevantní důkazní prostředky, na základě kterých by bylo možné ověřit, zda uplatněné náklady na stavební práce provedené deklarovanou

společností odpovídají skutečnosti. Žalobce kromě formálních dokladů (faktur), výdajových pokladních dokladů (bez potvrzení, kdo hotovost převzal), smlouvy o dílo obecného znění, žádné jiné důkazy týkající se obchodní spolupráce nepředložil.

K tvrzení žalobce, že rozdílným (nesprávným) způsobem stanovení daně za rok 2009 oproti správnému způsobu za rok 2010, kdy daň byla stanovena dokazováním, došlo k porušení práva žalobce na pokojné vlastnictví majetku a ke stanovení daně v rozporu se zákonem, žalovaný uvedl, že předmětem žaloby je zdaňovací období roku 2009. Skutečnost, že za zdaňovací období roku 2010 byla daň stanovena dle pomůcek, není relevantní pro posouzení zdaňovacího období roku 2009, ve kterém byla daň stanovena dokazováním a nikoliv náhradním způsobem. Žalovaný proto nesouhlasí s názorem žalobce, že bylo porušeno ustanovení § 8 odst. 2 daňového řádu. V případě porovnání zdaňovacího období roku 2009 a zdaňovacího období roku 2010 se nejedná o skutkově shodné nebo podobné případy, a proto nelze hovořit o porušení zásady legitimního očekávání dle § 8 odst. 2 daňového řádu.

Ze správního spisu byly zjištěny tyto rozhodné skutečnosti:

U žalobce byla dne 2. 6. 2011 zahájena daňová kontrola ohledně daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009.

Správce daně zjistil, že žalobce uplatnil do daňových nákladů mimo jiné náklady dle faktur za stavební práce od společnosti HUMEŠ MILAN STAVEBNÍ s.r.o. v celkové výši 3.967.200 Kč. Správce daně měl pochybnosti o uplatněných nákladech za stavební práce na základě údajů uvedených na jednotlivých fakturách. Ve fakturách bylo pouze obecně uvedeno, že se jedná o „stavební práce na zakázkách“ s uvedením názvu zakázky. Na fakturách nebyl uveden rozsah provedených prací, nebylo ani zřejmo, zda se jedná o uskutečněné práce nebo zda součástí fakturace byla i dodávka materiálu. Úhrada probíhala v hotovosti a na předložených výdajových dokladech není uvedeno, kdo hotovost převzal.

Správce daně dožádáním zjistil, že společnost HUMEŠ MILAN STAVEBNÍ s.r.o. je nekontaktní, proto nebylo možné ověřit údaje deklarované na uvedených fakturách.

Správce daně vyzval žalobce k prokázání, že došlo skutečně k dodání stavebních prací uvedenou společností a v rozsahu uvedeném na fakturách a dále, aby prokázal, že uplatněné náklady za tyto stavební práce byly vynaloženy jako daňově účinné náklady. Žalobce na výzvu reagoval, a to u jednání dne 17. 5. 2012. Žalobce předložil smlouvu o dílo, sdělil, že se pokusil navázat kontakt s jednatelem společnosti HUMEŠ MILAN STAVEBNÍ s.r.o., ovšem bezúspěšně. Navrhl výslech svědka J.M., který pro žalobce najímal subdodavatele na zakázky.

Svědka J.M. vypověděl, že žalobci zprostředkovával firmy, mimo jiné i společnost HUMEŠ MILAN STAVEBNÍ s.r.o., která měla pro žalobce pracovat. Spolupráce probíhala tak, že svědek převzal od uvedené společnosti předmětné faktury, které následně předal žalobci, poté žalobce předal svědkovi peníze a ten je předal zástupci uvedené společnosti. Správce daně na základě uvedené svědecké výpovědi a předložené smlouvy o dílo učinil závěr, že žalobce neprokázal faktické provedení prací. S výsledkem kontrolního zjištění byl žalobce seznámen dne 8. 8. 2012. Žalobce se vyjádřil k výsledkům kontrolního ujištění, sdělil do protokolu, že zajistí svědky, kteří by potvrdili jeho tvrzení, že fakturované práce byly provedeny. Dne 21. 1. 2013 se žalobce dostavil se svědkem P.P.. Jeho svědecká výpověď se ovšem vztahovala ke zdaňovacímu období roku 2010.

Správce daně vypracoval zprávu o daňové kontrole se závěrem, že nebyla žalobcem dostatečně prokázána daňová účinnost nákladů dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů ve výši 3.967.200 Kč. Zpráva byla se žalobcem projednána dne 18. 4. 2013. Správce daně vydal dne 30. 4. 2013 dodatečný platební výměr, kterým žalobci dodatečně doměřil daň ve výši 595.080 Kč. Žalobce se proti dodatečnému platebnímu výměru odvolal.

Napadeným rozhodnutím bylo odvolání žalobce zamítnuto a prvostupňové rozhodnutí bylo potvrzeno s odůvodněním, že výpověď svědka J.M. nebylo prokázáno provedení stavebních prací, jeho výpověď nebyla konkrétní. Rovněž na základě smlouvy o dílo nelze učinit závěr, že náklad byl vynaložen. Žalobce neprokázal, že fakturované práce byly provedeny, firma HUMEŠ MILAN STAVEBNÍ s.r.o. je nekontaktní, a proto žalobce nemohl uplatnit uvedené náklady dle § 24 zákona o daních z příjmů. Žalobce neprokázal, že zajistil vykonání předmětných prací dle uzavřených smluv o dílo, že fakturované částky byly právem zaučtovány a uplatněné jako daňové náklady. Žalobce ve smyslu § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu neprokázal faktické uskutečnění činností ze strany uvedené společnosti, respektive souvislost mezi náklady jím uhrazenými a daňovým subjektem s dosaženými zdanitelnými příjmy. Pouhé předložení faktur není dostatečným důkazem, který by prokázal, že žalobce oprávněně uplatnil náklady.

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

Ze spisu vyplývá, že na základě daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob za rok 2009 vyloučil správce daně z daňových výdajů žalobce faktury za stavební práce od společnosti HUMEŠ MILAN STAVEBNÍ s.r.o. v celkové výši 3.967.200 Kč.

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

Žalobce pro posouzení vynaložení výdaje a jeho výše předložil faktury, výdajové pokladní doklady, smlouvu o dílo a navrhl výpověď svědka J.M. 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 § 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 tvrdil, že byly uskutečněny náklady ve prospěch společnosti HUMEŠ MILAN STAVEBNÍ s.r.o. za

provedené stavební práce, což doložil fakturami, výdajovými pokladními doklady a smlouvou o dílo. K návrhu žalobce byl proveden výslech svědka J.M., který pouze obecně se vyjadřoval ke spolupráci s žalobcem. Připustil, že žalobci zprostředkovával firmy, mimo jiné i společnost HUMEŠ MILAN STAVEBNÍ s.r.o., přičemž vždy pouze převzal od firem faktury, které předal žalobci. Žalobce svědkovi předal peníze, ten je následně předal zástupcům uvedených firem. Svědek neuvedl, jaké částky přebíral a v jakém časovém období. Z výdajových pokladních dokladů vyplývá, že na nich není uvedeno, kdo hotovost přijal. Správně proto žalovaný vyhodnotil tuto svědeckou výpověď jako obecnou a že jí nelze považovat za důkaz o tom, že náklad v deklarované výši v souvislosti se stavebními pracemi byl vynaložen. Společnost HUMEŠ MILAN STAVEBNÍ s.r.o. je nekontaktní. Z toho plyne závěr, že žalobce 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. Finanční orgány proto učinily správný závěr, že nebyla prokázána realizace těchto prací. 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.

Žalobce tvrdil, že o provedených pracích na stavebních akcích existují zápisy ve stavebním deníku. Žalobce však v průběhu daňového řízení ani odvolacího řízení stavební deníky nepředložil, přestože byl správcem daně vyzván, aby prokázal, že došlo skutečně k dodání stavebních prací uvedenou společností a v rozsahu uvedeném na fakturách a k prokázání, že uplatněné náklady za tyto stavební práce byly vynaloženy jako daňově účinné náklady. V souvislosti s tím soud odkazuje rovněž na břemeno tvrzení i břemeno důkazní, které leží na žalobci ve smyslu ustanovení § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu, kdy případná důkazní nouze jde vždy k tíži daňového subjektu. Nebylo proto v daném případě povinností správce daně, jak se žalobce mylně domnívá, v rámci vyhledávací činnosti při místním šetření zajistit kopie příslušných stavebních deníků a ověřit či vyloučit tvrzení žalobce. Správce daně nepochybil, jestliže neprovedl, respektive nezajistil důkazní prostředky v podobě stavebních deníků, neboť to byl právě žalobce, který měl důkazní břemeno a bylo tak jeho povinností stavební deníky předložit, jestliže měl za to, že by jimi prokázal, že skutečně dodal stavební práce. V daném případě žalobce nepředložil důkazy, na základě kterých by bylo možné ověřit, že vynaložil uplatněné náklady na stavební práce, proto důkazní břemeno neunesl. V průběhu daňového řízení žalobce kromě faktur, výdajových pokladních dokladů bez potvrzení, kdo hotovost převzal a smlouvy o dílo, žádné jiné důkazy nedoložil. Proto důkazní břemeno nebylo žalobcem uneseno, tedy nebylo jím prokázáno vykonání předmětných stavebních prací dle uzavřené smlouvy o dílo, a že částky uvedené na fakturách byly právem zaúčtované a uplatněné jako daňové náklady.

Rovněž s ohledem na obecnost svědecké výpovědi J.M. byl učiněn správný závěr ze strany finančních orgánů, že uvedenou nekonkrétní svědeckou výpověď nelze považovat za důkaz, že náklad v deklarované výši byl vynaložen. K tvrzení žalobce, že veškeré přijaté a vystavené faktury, včetně úhrad, byly zaúčtovány v účetnictví, soud poukazuje na to, že nestačí doložení formálních dokladů, ale je vždy povinností daňového subjektu prokázat jejich skutečnou realizaci.

Zcela nedůvodná je námitka žalobce, že rozdílným (nesprávným způsobem) stanovení daně za rok 2009 oproti „správnému“ způsobu za rok 2010 došlo k porušení žalobcova práva na pokojné vlastnictví majetku a ke stanovení daně v rozporu se zákonem. Předmětem řízení a rozhodnutí bylo zdaňovací období roku 2009, proto je zcela nedůvodná námitka žalobce, že

za zdaňovací období roku 2010 byla stanovena daň podle pomůcek. V daném případě žalobce neprokázal náklady dle uvedených faktur ohledně stavebních prací na zakázkách, proto správně došlo k vyloučení těchto nákladů a daň byla stanovena dokazováním. Jestliže v daném případě žalobce neprokázal faktické uskutečnění provedení stavebních prací, tedy neprokázal, že oprávněně uplatnil náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, není na místě stanovení daně dle pomůcek, ale dokazováním, proto správně došlo k vyloučení těchto jím neoprávněně uplatněných nákladů na základě shora uvedených faktur. Ke stanovení daně dle pomůcek nebyly splněny zákonné podmínky. K porušení práva žalobce na pokojné vlastnictví majetku a ke stanovení daně v rozporu se zákonem, kdy dle žalobce bylo porušeno ustanovení § 8 odst. 2 daňového řádu, dle něhož správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly, soud uvádí, že uvedené zákonné ustanovení porušeno nebylo, neboť se nejedná o skutkově shodné nebo podobné případy. V daném případě došlo k doměření daně ohledně zdaňovacího období roku 2009, které nebylo skutkově shodné se zdaňovacím obdobím roku 2010. Nebyla tedy tím porušena zásada legitimního očekávání ve smyslu ustanovení § 8 odst. 2 daňového řádu. O skutkově shodné nebo podobné případy se v daném případě nejedná. Jde o dvě zcela samostatná zdaňovací období.

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

Výrok o 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. Rovněž vynaložené cestovní náhrady za cestu k soudnímu jednání z Brna do Českých Budějovic a zpět a stravné nelze považovat za náklady, které by byly vynaloženy žalovaným nad rámec jeho běžné administrativní činnosti (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 31. 3. 2015 čj. 7Afs 11/2014-47).

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 22. dubna 2015

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

Za správnost vyhotovení :
Prázdna Jaroslava