



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové, soudkyně JUDr. Evy Lukotkové a soudce Mgr. Petra Sedláka, v právní věci žalobce **plaan czech, s.r.o.**, se sídlem v Praze 1, Ostrovní 126/30, zastoupeného Mgr. Josefem Bartončíkem, advokátem se sídlem AK v Brně, Koliště 55, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 5. 2013, č. j. 12233/13/5000-14202-701607,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í

I. Předmět řízení

[1] Žalobou podanou ke Krajskému soudu v Brně dne 28. 6. 2013, se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 5. 2013, č. j. 12233/13/5000-14202-701607 (dále jen „napadené rozhodnutí“). Žalovaný svým rozhodnutím zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v Kroměříži (dále jen „správce daně“) ze dne 29. 7. 2011, č. j. 155806/11/320911700672, kterým byla žalobci dodatečně doměřena daň z příjmů

právnických osob za zdaňovací období roku 2008 a zároveň mu byla uložena povinnost uhradit penále ve výši 20 % z doměřené částky, vše v celkové výši 710.640 Kč.

II. Obsah žaloby

[2] Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného z následujících důvodů. Nejprve žalobce namítl nesprávné hodnocení zjištěného skutkového stavu, hodnocení v rozporu s ustanovením § 8 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném pro projednávanou věc, je hodnocením v rozporu se zásadami formální logiky. Žalobce namítl, že předložil veškeré nutné doklady zejména přijaté faktury, protokoly o předání a převzetí prací, objednávku, soupis za duben 2008, živnostenské listy, osvědčení o registraci obchodní společnosti Lundinem trade s.r.o. (dále jen „dodavatel žalobce“) k DPH, smlouvu o dílo, zúčtovací doklady a další materiály technického charakteru, které byly správci daně předány na DVD nosičích. Dle žalobce dodavatelské faktury ve spojení s doklady prokazujícími uhrazení fakturovaných částek samy o sobě dostatečně prokazují uskutečnění zdanitelného plnění, což dále prokazuje využití plnění pro potřeby třetích osob (dodavatelsko-odběratelský řetězec). Žalobce odkázal na konstantní judikaturu Nejvyššího správního soudu k definici výdaje ve smyslu ustanovení § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném pro projednávanou věc, s tím, že správce daně nelogicky tvrdí, že není prokázáno, že došlo k faktickému plnění od společnosti Lundinem trade s.r.o., ačkoliv toto „neexistující“ plnění bylo dále poskytnuto.

[3] K důvodům rozhodnutí žalobce uvedl, že žalovaný vycházel převážně z výsledku svědkyně D. – jednatelky dodavatele žalobce. Správce daně neprokázal pravdivost výpovědi svědkyně jednatelky a tato pouhá výpověď nemůže vést k závěru, že plnění nebyla uskutečněna tak, jak je deklarováno. Žalobce poukázal na to, že funkce jednatelky uvedené svědkyně vznikla až v únoru roku 2009, kdy ve funkci vystřídala předchozího jednatele společnosti J. G., který však vyslechnut nebyl. To, že správce daně nebyl schopen svědka dohledat, žalobce nezavinil a nemůže mu to být přičítáno k tíži.

[4] K výsledku svědka Ing. M. G. uvádí, že svědek opakovaně potvrdil, že dodavatel žalobce realizoval montáže v halách 220 a 510, a to připojování strojů a uzavřel, že pracovníci dodavatele žalobce byli na stavbě v halách 220 a 510 fyzicky přítomni a souběžně s pracovníky obchodní společnosti EZ-ET s.r.o. pro žalobce realizovali předmětnou zakázku. Stejně tak svědek Ing. J. Š. jednoznačně potvrdil, že je možné, že se na stavbě pracovníci dodavatele žalobce pohybovali. Žalobce uzavírá, že na základě hodnocení provedeného dokazování jako celku je nepochybné, že prokázal daňovou účinnost vynaložených nákladů.

III. Vyjádření žalovaného

[5] Žalovaný ve svém vyjádření, doručeném soudu dne 23. 9. 2013, odkázal na žalobou napadené rozhodnutí, jelikož nejsou žalobcem uvedeny žádné nové námitky než ty, které byly uvedeny v odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru, a následně se krátce vyjádřil k jednotlivým žalobním bodům. Dle žalovaného nelze žalobci přisvědčit, že unesl důkazní břemeno při prokázání daňové účinnosti nákladů za technologické instalace, elektroinstalační práce a práce dle předávacího protokolu od dodavatele Lundinem trade s.r.o. Žalobce byl

vyzván dvěma výzvami k prokázání daňové účinnosti výdajů, nicméně neprokázal, že došlo k provedení fakturovaných prací konkrétním dodavatelem uvedeným na předmětných fakturách, a to ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů a § 92 odst. 3 a § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu. Dle žalovaného existence samotných dodavatelských faktur nijak neprokazuje, že byla obecně označena plnění fakticky uskutečněna deklarovaným dodavatelem. Ke způsobu hodnocení skutkového stavu žalovaný uvedl, že je v souladu s ustanovením § 8 odst. 1 daňového řádu a odkázal na příslušnou judikaturu Nejvyššího správního soudu.

[6] K výsledku Ing. G. žalovaný uvádí, že odkazuje jak na napadené rozhodnutí, tak na obsah správního spisu a konstatuje, že svědecká výpověď neprokázala faktické uskutečnění předmětných zdanitelných plnění dodavatele žalobce v žalobcův prospěch tak, jak je deklarováno v daňových dokladech, tzn. v konkrétním počtu odpracovaných hodin a ceny za tuto práci. S ohledem na uvedené žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

IV. Posouzení věci krajským soudem

[7] Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s.ř.s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, že napadené rozhodnutí žalovaného bylo vydáno v souladu se zákonem. O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s. poté, kdy účastníci řízení s tímto postupem vyslovili souhlas.

[8] O jednotlivých žalobních námitkách uvažil soud následovně.

[9] V první žalobní námitce žalobce uvedl, že žalovaný nesprávně hodnotil žalobcem předložené doklady a zároveň uvedl, že dodavatelské faktury ve spojení s doklady prokazujícími uhrazení fakturovaných částek samy o sobě dostatečně prokazují daňově účinný výdaj pro účely daně z příjmů, což dále prokazuje využití plnění pro potřeby třetích osob (dodavatelsko-odběratelský řetězec). Tato žalobní námitka není důvodná a názor žalobce je nesprávný.

[10] Podstatou námitky je otázka unesení důkazního břemene ze strany žalobce ohledně daňové účinnosti jím uplatněných výdajů a právě spor o unesení důkazního břemene ze strany žalobce, resp. o vyvrácení žalobcem tvrzených skutečností žalovaným, je dle názoru soudu podstatou souzené věci, která je žalobcem rozvolněna do jednotlivých dílčích žalobních námitek. Řešení sporů o (ne)unesení důkazního břemene je součástí dnes již konstantní a dlouhodobé judikatury správních soudů. Ani otázka přednesená k posouzení v této konkrétní věci není po právní ani skutkové stránce novinkou. Podle ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních (*k uvedenému srov. ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, dle kterého 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*). Podle ustanovení § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje

skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem (*k uvedenému srov. ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků, dle kterého správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem*). Z uvedených srovnání je patrné, že rozložení důkazního břemene je v obou předpisech obdobné a ustanovení § 92 daňového řádu nepřineslo do rozložení důkazního břemene zásadní revoluci. Závěry, které zaujal Nejvyšší správní soud k rozložení důkazního břemene podle ustanovení § 31 zákona o správě daní a poplatků, jsou proto stále aplikovatelné.

[11] Unesením důkazního břemene ve smyslu ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků se v případě prokázání skutečností dle ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů podrobně zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005-72, kde uvedl, že „*prokazování uskutečnění výdaje je prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být použity jako důkaz o uskutečnění transakce v nich deklarované, není-li prokázáno, že k jejímu uskutečnění fakticky došlo. Je proto zcela bez významu, namítá-li stěžovatel, že doklad byl vystaven existující firmou a má veškeré náležitosti. (...) Důkazní břemeno nastává na straně daňového subjektu tehdy, když správce daně vyjádří relevantní pochybnosti o tvrzení daňového subjektu, ten je pak povinen tvrzené skutečnosti prokázat. Je proto nezbytné, aby daňový subjekt prokázal v daňovém řízení správci daně nejen to, zda došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, zda toto plnění uskutečnila právě ta osoba, jež je jako poskytovatel tohoto plnění uvedena v dokladu, jež daňový subjekt jako důkaz k prokázání tvrzeného právního stavu předkládá.*“

[12] V otázce unesení důkazního břemene lze na uvedené navázat i závěry uvedenými v rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2011, č. j. 1 Afs 37/2011-68. V uvedeném rozsudku Nejvyšší správní soud konstatoval, že „*Daňový subjekt, který výdaj zanese do účetnictví (v tomto případě do daňové evidence) a následně daňového přiznání, je povinen v případě pochybností prokázat, že jej skutečně vynaložil, a to tím způsobem, jakým deklaroval na příslušném účetním dokladu (viz rozsudek NSS ze dne 12. 4. 2006, čj. 5 Afs 40/2005-72, dále rozsudek ze dne 31. 5. 2007, čj. 9 Afs 30/2007-73, rozsudek ze dne 6. 12. 2007, čj. 1 Afs 80/2007-60, nebo též rozsudek ze dne 11. 11. 2010, čj. 1 Afs 48/2010-72 ve věci Realitní kancelář NOVA s. r. o.)*.

[50] Povinnost tvrzení i břemeno důkazní ohledně existence a výše vynaloženého výdaje i ohledně jeho účelu nese dle § 31 odst. 9 ZSDP daňový subjekt (viz rozsudek NSS ze dne 10. 2. 2005, čj. 2 Afs 90/2004-70). Z bohaté judikatury Nejvyššího správního soudu pak vyplývá, že daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy [např. rozsudek ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119 ve věci EURO PRIM, spol. s r. o., část V a), publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS, nebo rozsudek ze dne 22. 10. 2008, čj. 9 Afs 30/2008-86]. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k prokázání důvodnosti svých pochyb [§ 31 odst. 8 písm. c) ZSDP]. 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. (...) Správce daně je zde povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. [rozsudek ve věci EURO PRIM, část V a), shodně též rozsudek čj. 9 Afs 30/2008-86, oba cit. shora; shodně nález sp. zn. II. ÚS 232/02 ze dne 29. 10. 2002 (N 134/28 SbNU 143)]. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k předmětnému obchodnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím [viz rozsudek čj. 2 Afs 24/2007 -119 a rozsudek čj. 9 Afs 30/2008-86, oba cit. shora, shodně též rozsudek ze dne 31. 5. 2007, čj. 9 Afs 30/2007-73, resp. ze dne 30. 4. 2008, čj. 1 Afs 15/2008-100 ve věci Ondřejovická strojírna, spol. s r. o., část IV/e a)].

(...)

[52] Stěžovatelku tížilo břemeno tvrzení a tomu odpovídající břemeno důkazní, které ovšem nemohla unést předložením nevěrohodných faktur (viz rozsudek čj. 5 Afs 40/2005-72, cit. v bodě [49] shora). Ve shodě s judikaturou cit. v bodě [50] shora mohla stěžovatelka poté, co správce daně zpochybnil věrohodnost předložených faktur, setrvat na svém tvrzení, že výdaj uskutečnila ve prospěch Maso-Třebovle s. r. o., a prokázat své tvrzení jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím. Nebo mohla své původní tvrzení korigovat, např. uvést jiného (skutečného) dodavatele zboží a navrhnout provedení důkazů k prokázání svého pozměněného tvrzení. Stěžovatelka setrvala na svém původním tvrzení, a proto správce daně postupoval správně, pokud po ní požadoval prokázat, že výdaj uskutečnila ve prospěch Maso-Třebovle s. r. o. Daňový subjekt je povinen prokázat vynaložení výdaje vůči konkrétní osobě, nikoliv toliko abstraktní vydání peněz, neboť jeho povinností je prokázat uskutečnění výdaje a jeho souvislost se zdanitelnými příjmy. Prokázání abstraktního vydání peněz by nepostačovalo k prokázání souvislosti výdaje se zdanitelnými příjmy. Stěžovatelka nicméně neprokázala ani samotné uskutečnění výdaje, natož jeho souvislost se zdanitelnými příjmy.“

[13] Z obsahu správního spisu je zřejmé, že žalobce sice předložil k prokázání daňově účinných výdajů formálně bezvadné doklady, čímž unesl prvotní důkazní břemeno dle ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu, ale zároveň v případě jejich zpochybnění není unesení prvotního důkazního břemene dostačující. Z obsahu správního spisu je dále zřejmé, že správce daně měl pochybnosti o věrohodnosti tvrzení žalobce. V takové situaci bylo na správci daně, aby dostatečně určitě uvedl a prokázal důvody, které ho vedou k závěru o nevěrohodnosti předložených dokladů. V souzené věci byly předloženy listiny, které prokazovaly poskytnutí plnění, zpochybněny výsledkem jednatelek dodavatele žalobce, paní D. a dalších svědků. Soud v souzené věci, na rozdíl od žalobce, považuje výsledek jednatelek dodavatele za podstatný důkaz vedoucí ke zpochybnění věrohodnosti jím předkládaných dokladů. Z obsahu správního spisu je zcela zřejmé, že jednatelka dodavatele byla sice jeho jediným statutárním orgánem až v období následujícím po předmětném zdaňovacím období, ale z její provedené svědecké výpovědi zachycené v protokolu o ústním jednání ze dne 27. 4. 2011, č. j. 43289/11/367930801799, vyplynulo, že nemá vůbec žádné povědomí o činnosti dodavatele žalobce v letech 2008 a 2009, neví, kdo se podílel na řízení společnosti v letech 2008 a 2009, neví, kolik měla společnost zaměstnanců, účetnictví společnosti za rok 2008

nepřevzala, neví, kde je a kdo ho zpracovával, není ji známo, zda bylo podáváno daňové přiznání a odvedena daň, není ji znám žalobce, s nikým z této společnosti nejednala, nevěděla, kdo za dodavatele žalobce vystavoval a podepisoval faktury, nikomu nikdy neudělila plnou moc. Výslech jednatelky dodavatele žalobce však nestojí v řetězci důkazů správce daně osamocen.

[14] Za další podstatnou okolnost lze považovat sdělení Finančního úřadu pro Prahu 3 ze dne 20. 1. 2012, č. j. 8719/12/003514105608, ve kterém je uvedeno, že dodavatel žalobce je zcela nekontaktní, v uvedeném sídle společnosti se nikdy fakticky nezdržoval a ani tam neprovozoval žádnou činnost. Nájemní smlouva na sídlo tohoto dodavatele byla ukončena z důvodu neplacení nájemného. Dodavateli žalobci byly za období 3Q/2008 – 2Q/2009 zaslány výzvy k odstranění pochybností, na něž nereagoval, a byla mu navýšena daňová povinnost o 3.889.252 Kč, která nebyla uhrazena. Nad rámec uvedeného a pro úplnost pak zdejší soud na základě veřejného rejstříku (zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob) konstatuje, že společnost Lundinem trade s.r.o. se dne 29. března 2010 přejmenovala na Dinemlun trade s.r.o., od 14. března 2011 pak byla v likvidaci, aby dne 6. března 2013 zamítnutím insolvenčního návrhu byla vymazána z veřejného rejstříku. Až do tohoto výmazu byla jedinou jednatelkou výše uvedená svědkyně – Ž. D.

[15] Z výslechu svědka Ing. M. G. (provedeného u Daňového úřadu Banská Bystrica, Slovensko; zachyceného v Zápisnici o ústním pojednávání ze dne 29. 5. 2012, č. j. 960043/5/607231/2012/Gava) ze společnosti EZ-ET s.r.o., která měla provádět elektropráce na halách 220 a 510, a kterou měl dodavatel žalobce fyzicky kontrolovat za provádění elektropráce, jak uváděl žalobce, je zřejmé, že svědek vypověděl, že s nikým ze společnosti Lundinem trade s.r.o. jednáno nebylo, neprobíhala mezi nimi ani žádná vzájemná spolupráce a počet pracovníků dodavatele žalobce mu není znám. Dále svědek vypověděl, že dodavatel žalobce prováděl připojování strojů v halách 240 a 510 a elektromontáž, avšak na následnou otázku, jak tato činnost vypadala a co bylo jejím předmětem, odpověděl: „nebyla“. V odpovědi na otázku zástupce žalobce však již vypověděl, že bylo prováděno pouze připojování strojů v hale 220 a 510. Krajský soud k tomu uvádí, že výpověď svědka je rozporuplná (např. i v označení hal, kde měly práce probíhat) a prokazatelně osvědčila pouze tu skutečnost, že v průběhu roku 2008 se na stavbě pohybovali zástupci dodavatele žalobce, ale s žádnými těmito lidmi nebylo jednáno a neprobíhala mezi nimi žádná vzájemná spolupráce. Svědek se také nikterak nevyjádřil k předmětu plnění „engineering“ ze strany dodavatele žalobce. Krajský soud tedy konstatuje, že tuto svědeckou výpověď nelze hodnotit jinak, než že tato neprokázala faktické uskutečnění předmětných zdanitelných plnění dodavatele žalobce ve prospěch žalobce tak, jak je deklarováno v daňových dokladech, jak se snaží tvrdit žalobce.

[16] Z výslechu svědka Ing. J. Š. (provedeného u Finančního úřadu pro Prahu 10; zachyceného v Protokolu o ústním jednání ze dne 20. 3. 2012, č. j. 165038/12/010931103571), který byl zaměstnancem společnosti TAKENAKA EUROPE GmbH s činností dohledu elektročásti na předmětném projektu, vyplynulo, že společnost TAKENAKA EUROPE GmbH s dodavatelem žalobce nespolupracovala, při vzájemných jednáních s žalobcem v rámci dojednávání dostatečných kapacit na realizaci připojení

technologie byla zmíněna společnost Lundinem trade s.r.o. jako jeden z možných dodavatelů žalobce, ale nemůže potvrdit, zdali práci pro žalobce tato společnost skutečně vykonala. Na otázku zástupce žalobce, jestli je možné, že se na zakázce pohybovali zaměstnanci nebo obecně pracovníci dodavatele žalobce, pak svědek odpověděl: „*je to možné*“. Krajský soud konstatuje, že tato svědecká výpověď ani prokazatelně neosvědčila tu skutečnost, že v průběhu roku 2008 se na stavbě pohybovali zástupci dodavatele žalobce (svědek na tuto otázku neodpověděl najisto); nicméně vzhledem k výpovědi svědka Ing. G. lze toto považovat za pravděpodobné. Svědek se však nikterak nevyjádřil k jakémukoliv předmětu plnění ze strany dodavatele žalobce. Krajský soud tedy konstatuje, že ani tuto svědeckou výpověď nelze hodnotit jinak, než že tato neprokázala faktické uskutečnění předmětných zdanitelných plnění dodavatele žalobce ve prospěch žalobce tak, jak je deklarováno v daňových dokladech, jak se snaží tvrdit žalobce.

[17] Z obsahu spisu je zřejmé, že se správce daně pokoušel zajistit výslech svědka G., ale jeho provedení nebylo možné z objektivních příčin. Jeho neprovedení nelze interpretovat jako neunesení důkazního břemene ze strany žalovaného, resp. správce daně, jak se tuto skutečnost snaží interpretovat žalobce. Ke zpochybnění listinných důkazů žalobce plně postačoval výslech svědkyně D. – jednatelky dodavatele žalobce, a výslech svědků Ing. G. a Ing. Š.

[18] V případě zpochybnění tvrzení žalobce bylo opět na žalobci, aby předložil správci daně další důkazy, prokazující faktické uskutečnění plnění deklarovaným dodavatelem, případně aby korigoval své daňové tvrzení. Žalobce setrval na svém tvrzení o deklarovaném dodavateli.

[19] Soud se tedy, na základě shora uvedeného, neshoduje se žalobcem v jeho žalobním tvrzení, že by žalobce dostal povinností dle ustanovení § 24 zákona o daních z příjmů, neboť žalobce neunesl dostatečně důkazní břemeno ohledně prokázání jedné ze základních podmínek uplatnění daňově účinných výdajů a to, že byla deklarovaná plnění fakticky uskutečněna deklarovaným dodavatelem a v čem konkrétně spočívala. Krajský soud konstatuje, že při posuzování, zda lze určité výdaje považovat za výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů je nutno vždy zohlednit skutečnou ekonomickou podstatu právních vztahů, s nimiž dané výdaje souvisejí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2006, čj. 2 Afs 39/2006-75). Tuto ekonomickou podstatu však žalobce i přes opakované výzvy správce daně také nikterak neprokázal.

[20] Tvrzení žalobce, že správce daně neprokázal pravdivost výpovědi svědkyně jednatelky a tato pouhá výpověď nemůže vést k závěru, že žalobce neuskutečnil výdaje v souladu s ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, je s ohledem na rozložení důkazního břemene nesprávné. Výslech jednatelky žalobce a výslech dalších dvou svědků jsou bezpochyby důkazem v daňovém řízení a v kontextu jejich obsahu jsou to zřetelně důkazy hovořící v neprospěch žalobce a zásadně zpochybňující jím předložené listinné důkazy. Správce daně předložil důkazní prostředky, kterými zpochybnil tvrzení žalobce. Představa, že by pravdivost důkazů měla být osvědčována dalším důkazem, by vedl k zcela absurdní situaci, kdy by mohlo být požadováno prokazování správnosti důkazu, kterým byla prokazována správnost důkazu a tak dále. Vytvářela by se tedy zcela nesmyslná, zákonem

nevyžadovaná spirála, která by nikdy nemohla být řádně splněna. Naopak, v případě zpochybnění listinných důkazů žalobce správcem daně přešlo opětovně důkazní břemeno na žalobce a ten měl vyvracet zpochybnění svých daňových tvrzení. Nikoliv tedy, že by snad správce daně v případě, že prokáže skutečnosti zpochybňující tvrzení žalobce, měl dále prokazovat pravdivost skutečností prokazujících zpochybnění tvrzení žalobce. V konečném důsledku by totiž správce daně nesl důkazní břemeno za daňový subjekt. Při aplikaci argumentu *ad absurdum* – pokud by správce daně zvolil stejnou logiku unášení důkazního břemene, tak by bylo na místě, aby bez prokázání skutečností zpochybňujících tvrzení daňového subjektu, požadoval neustále prokazování správnosti důkazů předložených daňovým subjektem při podání daňového tvrzení a následně požadoval prokázat správnost důkazů, kterými by daňový subjekt osvědčil správnost důkazů prokazujících správnost daňového tvrzení. Zároveň ale soud musí konstatovat, že výpověď jednatelky dodavatele žalobce, paní D., nestojí osamoceně, ale je vykládána v kontextu všech skutečností (zejména výsledku dalších dvou svědků), které správce daně zjistil. Ze správního spisu a konečně i z napadeného rozhodnutí je zřejmé, že správce daně ověřil, že paní D. byla jednatelkou dodavatele žalobce v době bezprostředně následující po předmětném zdaňovacím období, do celého kontextu výpovědi svědkyně D. zapadá i nekontaktnost dodavatele žalobce a nemožnost zajistit výslech svědka G. a ostatně i velmi neprůkazné výpovědi dvou dalších svědků. Viděno v těchto souvislostech, jsou pochybnosti správce daně zcela namístě, jejich vyjádření je zasazeno do skutkové situace v souladu se zásadami formální logiky a jsou podloženy hodnocením více důkazních prostředků než pouze výpovědi svědkyně D.

[21] Nikoliv tedy správce daně, ale žalobce stíhá důkazní břemeno ohledně jeho vlastních tvrzení a bylo pouze a jedině na žalobci, aby po zpochybnění vlastních listinných důkazů a poté, co ze zcela objektivních příčin nebylo možno zajistit výslech svědka G. (správce daně se prokazatelně pokoušel zajistit tento výslech mj. také spoluprací s Policií ČR), navrhl správci daně jiné důkazy k prokázání jím tvrzených skutečností.

V. Shrnutí a náklady řízení

[22] S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že rozhodnutí žalovaného, kterým bylo odvolání žalobce zamítnuto, bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 zamítnout.

[23] Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení nemá.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu.

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

V Brně dne 17. prosince 2014

JUDr. Jaroslava Skoumalová
předsedkyně senátu