



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobce: V. G.**, bytem „X“, zastoupeného Mgr. Bc. Michaelem Kisem, advokátem se sídlem v Chomutově, ul. Kostnická č. p. 2916/16, proti **žalovanému: Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, ul. Masarykova č. p. 31, PSČ 602 00, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 24. 8. 2011, č. j. 7240/11-1100-500331,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se včasně podanou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 24. 8. 2011, č. j. 7240/11-1100-500331, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Ústí nad Labem (dále jen „správce daně“) ze dne 2. 2. 2011, č. j. 25579/11/214912506531, jímž bylo částečně vyhověno žalobcovu odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru správce daně ze dne 16. 4. 2009, č. j. 98421/09/214912507420, kterým mu byla doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005 ve výši 822.400,-Kč, přičemž správce daně v rámci autoremedurního rozhodnutí ze dne 2. 2. 2011 žalobci nově doměřil daň z příjmů osob za zdaňovací období roku 2005 jen ve výši 375.680,-Kč. Současně se žalobce domáhal, aby soud zrušil i citované rozhodnutí správce daně ze dne 2. 2. 2011 a žalované straně uložil povinnost nahradit mu náklady soudního řízení.

Na tomto místě je třeba uvést, že dne 1. 1. 2013 vstoupil v účinnost zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon

o finanční správě“), kterým byla zrušena všechna finanční ředitelství, včetně Finančního ředitelství v Ústí nad Labem. S ohledem na tuto skutečnost se ve smyslu ust. § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), ve spojení s ust. § 5 a § 7 písm. a), § 20 odst. 2 zákona o finanční správě se od 1. 1. 2013 místo původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem bez dalšího stalo žalovaným Odvolací finanční ředitelství se sídlem v Brně.

V žalobě žalobce vyjádřil přesvědčení, že rozhodnutím původního žalovaného byl zkrácen na svých právech, jelikož původní žalovaný nesprávně posoudil zjištěný skutkový stav, díky čemuž vydal nezákonné rozhodnutí, které je v rozporu se zákonem č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „starý daňový řád“), i se zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový zákon“).

V návaznosti na právé uvedené žalobce namítl, že rozhodnutí správce daně o odvolání ze dne 2. 2. 2011 je nezákonné, protože správce daně se nevypořádal s námitkami, které žalobce uvedl v doplnění odvolání ze dne 7. 10. 2010, třebaže se jednalo o zásadní námitky a důkazní prostředky, které mohly mít vliv na výsledek odvolacího řízení. V uvedeném rozhodnutí byly přezkoumávány pouze námitky uvedené v jeho odvolání ze dne 3. 6. 2009. K tomu žalobce podotkl, že tuto skutečnost v odvolacím řízení původnímu žalovanému nesdělil, nicméně potřebuje na ni v předmětném soudním řízení upozornit.

Dále žalobce namítl, že nesouhlasí s výkladem původního žalovaného ohledně daňové uznatelnosti výdajů ve smyslu ust. § 24 odst. 1 daňového zákona, které je obsaženo v žalobou napadeném rozhodnutí, přičemž žalobce je přesvědčen, že původní žalovaný překročil meze svého správního uvážení. Původní žalovaný totiž v žalobou napadeném rozhodnutí uvedl, že žalobce neprokázal, jaké konkrétní služby, v jakém rozsahu, kdy a zda společnost KEY Invest, s. r. o., skutečně žalobci poskytla s tím, že v souvislosti s předloženými důkazními prostředky nemohlo být ověřeno, zda o těchto platbách účtovala také společnost KEY Invest, s. r. o. Dle žalobce původní žalovaný si odporuje, když uvádí, že svědeckou výpověď svědka J. V., tehdejšího jednatele společnosti KEY Invest, s. r. o., nelze osvědčit jako důkaz, kterým by byla žalobcova tvrzení prokázána, avšak předtím za stejného skutkového stavu a na základě stejné svědecké výpovědi původní žalovaný uznal jiné vynaložené výdaje uhrazené této společnosti jako daňově účinné. Svědek J. V. přitom potvrdil, jaké služby, v jakém rozsahu a za jakou cenu je pro žalobce prováděl a potvrdil i vystavení předložených dokladů zajištěných v účetnictví žalobce. Žalobce je přesvědčen, že za stavu, kdy původní žalovaný nebyl tyto doklady schopen porovnat s doklady v účetnictví společnosti KEY Invest, s. r. o., nelze z toho vinit žalobce, že neuvedl důkazní břemeno. Vedle toho je žalobce přesvědčen, že původní žalovaný účelově zkreslil a nesprávně interpretoval obsah výpovědi svědků J. V., M. G., J. Š., J. V. a V. V., aby mohl dospět k závěru, že jejich výpovědi jsou nevěrohodné a nepotvrzují tvrzení žalobce. Dotyční svědci přitom dle přesvědčení žalobce potvrdili všechny skutečnosti uváděné žalobcem.

Žalobce rovněž namítl, že po doplnění dokazování v odvolacím řízení nebyl v rozporu s ust. § 2 odst. 2 a odst. 9 starého daňového řádu seznámen s hodnocením nově provedených důkazů a hodnocením celkové důkazní situace po doplnění řízení, čímž byl zkrácen na svém právu se k věci vyjádřit před vydáním rozhodnutí a v případě potřeby doplnit odvolací důvody, popř. doplnit své návrhy. Tato skutečnost je dle žalobce zřejmá z protokolů o ústních

jednáních ze dne 15. 9. 2009, ze dne 1. 10. 2010 a ze dne 6. 1. 2011, v nichž je zachyceno pouze to, že žalobce byl seznámen jen s výčtem provedených důkazů a s obsahem eventuálních zjištění, se kterými nesouhlasil. Žalobce tak nebyl žádným způsobem seznámen s tím, jak původní žalovaný provedené důkazní prostředky hodnotil a k jakým závěrům na jejich základě dospěl. Žalobce proto nemohl mít postaveno na jisto, zda se mu podařilo unést důkazní břemeno či nikoliv, a rovněž nemohl řádně realizovat své právo na odvolání, takže byl zkrácen na svých právech vyplývajících z dvoustupňového daňového řízení. Správce daně a původní žalovaný dle přesvědčení žalobce porušili zásadu hodnocení důkazů zakotvenou v ust. § 2 odst. 3 starého daňového řádu, jelikož nehodnotili důkazy dle jejich celého obsahu, vzájemné souvislosti a důkazní síly, čímž porušili i ust. § 31 odst. 4 starého daňového řádu, když neakceptovali jako důkazy důkazní prostředky, které byly věcně a správně v důkazním řízení jako důkazy osvědčeny. Původní žalovaný taktéž porušil ust. § 31 odst. 2 starého daňového řádu, neboť rozhodné skutečnosti nezjistil dostatečně úplně.

Dále žalobce uvedl, že ve věci mytí a čištění vozidel a úklidových prací v areálu od společnosti B A V A plus, spol. s r. o., předložil žalobce v odvolacím řízení jako důkaz měsíční seznamy umytých a vyčištěných vozidel a záznamy o provedení úklidových prací v areálu autobazaru. Je proto přesvědčen, že těmito seznamy a výpověďmi svědků tvrzené skutečnosti prokázal, zatímco původní žalovaný ve smyslu ust. § 31 odst. 8 starého daňového řádu neprokázal opak. Žalobce má za to, že původní žalovaný při hodnocení důkazních prostředků nesprávně vycházel ze svědecké výpovědi svědka R. R., který v době podpisu smluv a přebírání peněz nebyl jednatelem společnosti B A V A plus, spol. s r. o., takže jeho svědecká výpověď byla v době, kdy bylo rozhodováno o neuznání dotyčných výdajů, zcela irelevantní. K tomu žalobce doplnil, že výdaje za mytí a čištění vozidel a úklidových prací původní žalovaný neuznal s odkazem na svědeckou výpověď R. R. s tím, že v průběhu dalšího řízení již své stanovisko nezměnil, ačkoliv uzavření smluv a přebírání peněz potvrdil v rámci doplnění odvolacího řízení svědek V. V., který byl v té době jednatelem společnosti B A V A plus, spol. s r. o. Původní žalovaný pak nevyhověl požadavku žalobce na opakování svědecké výpovědi R. R., přestože ze svědecké výpovědi V. V., která se konala po ukončení daňové kontroly, vyplynuly nové skutečnosti, které bylo třeba ověřit opakovanou výpovědí svědka R. R. Tímto postupem ovšem původní žalovaný žalobci znemožnil řádně prokázat svá tvrzení.

Původní žalovaný na výzvu soudu zaslal spolu se správním spisem stručné písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost.

K věci původní žalovaný sdělil, že správce daně provedl u žalobce daňovou kontrolu k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005, přičemž na základě výsledků této daňové kontroly byl dne 16. 4. 2009 vydán dodatečný platební výměr, kterým byla žalobci doměřena za kontrolované období daňová povinnost ve výši 822.400,-Kč. Žalobce se vůči dodatečnému platebnímu výměru odvolal a správce daně tomuto odvolání rozhodnutím ze dne 2. 2. 2011 částečně vyhověl. Poté správce daně předložil spis původnímu žalovanému k rozhodnutí o žalobcově odvolání vůči rozhodnutí ze dne 2. 2. 2011. Původní žalovaný trvá na tom, že rozhodnutí správce daně ze dne 2. 2. 2011 přezkoumal a v žalobou napadeném rozhodnutí se vypořádal s námitkami uplatněnými žalobcem v jeho odvolání. K tomu původní žalovaný podotkl, že k žalobcovým námitkám ze dne 7. 10. 2010 se konkrétně v žalobou napadeném rozhodnutí nevyjadřoval, jelikož nebyly obsahem odvolání vůči rozhodnutí správce daně ze dne 2. 2. 2011. Původní žalovaný ovšem trvá na tom, že dotyčnými

skutečnostmi uvedenými v žalobcových námitkách ze dne 7. 10. 2010 se zabýval v kontextu přezkoumání celého odvolacího spisu a dospěl k závěru, že k částečnému vyhovění odvolání rozhodnutím správce daně ze dne 2. 2. 2011 došlo právě na základě námitek a navržených důkazních prostředků obsažených v doplnění odvolání ze dne 7. 10. 2010, takže správce daně na tyto námitky reagoval a zabýval se jimi.

Dále původní žalovaný ve vztahu k žalobcovým námitkám ohledně výkladu daňové uznatelnosti výdajů ve smyslu ust. § 24 daňového zákona tak jak byl učiněn původním žalovaným, odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, v němž se obsáhle zabýval doklady společnosti KEY Invest, s. r. o., společnosti B A V A plus, spol. s r. o., výpověďmi svědků J. V., M. G., L. K., J. Š., V. V., J. V. V žalobou napadeném rozhodnutí se přitom řádně a úplně vypořádal i s ostatními námitkami, které žalobce v žalobě uplatňuje. Proto původní žalovaný nesouhlasí s tím, že žalobou napadené rozhodnutí je nezákonné a že by jím byl žalobce zkrácen na svých zákonných právech. Původní žalovaný trvá na žalobou napadeném rozhodnutí i na rozhodnutí správce daně a pro žalobní tvrzení a námitky nenalézá oporu, když rozhodnutí jsou zákonná a přezkoumatelná a vycházejí ze zákonné úpravy a spisové dokumentace.

V souvislosti s nařízeným ústním jednáním před soudem v termínu dne 20. 11. 2013, které se neuskutečnilo, když toto jednání bylo následně k žalobcově žádosti soudem odročeno na pozdější termín, a to na den 11. 12. 2013, stávající žalovaný, a to Odvolací finanční ředitelství, v rámci písemné omluvy ze dne 14. 11. 2013 své přítomnosti u jednání soudu v termínu dne 20. 11. 2013 opětovně soudu navrhl zamítnutí žaloby pro nedůvodnost, jelikož původní žalovaný se žalobcovými námitkami ze dne 7. 10. 2010 zabýval v žalobou napadeném rozhodnutí. Dále v tomto podání stávající žalovaný uvedl, že z protokolu o ústním jednání ze dne 6. 1. 2011 i z rozhodnutí o odvolání ze dne 24. 8. 2011 vyplývá, že žalobce byl seznámen s provedenými důkazy v podobě svědeckých výpovědí a s výsledkem jejich zjištění, se kterým nesouhlasil. Z uvedeného je zřejmé, že žalobce byl seznámen s důkazními prostředky a s jejich výsledkem. Se závěry, které z nich správce daně dovodil, žalobce nesouhlasil, což sám také uvádí ve své žalobě. Proto je stávající žalovaný názoru, že žalobcova námitka, že nebyl seznámen s tím, jak původní žalovaný provedené důkazní prostředky hodnotil a k jakým závěrům dospěl, není důvodná. Ve vztahu k žalobcovým námitkám o výkladu původního žalovaného daňové uznatelnosti výdajů na dosažení, zajištění a udržení příjmu dle ust. § 24 daňového zákona a překročení mezí správního uvážení stávající žalovaný uvedl, že obecně je daňový subjekt, který uplatní daňově účinný výdaj, tedy výdaj snižující základ daně, povinen v případě pochybností prokázat, že jej skutečně vynaložil a to tím způsobem, jakým ho deklaroval na příslušném účetním dokladu. V uvedené věci ovšem nebylo žalobcem primárně prokázáno uskutečnění výdajů v tvrzené podobě. Žalobci byl následně dán prostor k osvědčení výdajů jiným způsobem, nežli účetními doklady, což je zcela v souladu se závěrem uvedeným v nálezu Ústavního soudu ze dne 18. 4. 2006, sp. zn. II. ÚS 664/04, nebo v nálezu Ústavního soudu ze dne 6. 12. 2006, sp. zn. IV. ÚS 48/05, přičemž tento postup odpovídá i závěrům obsaženým v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2008, č. j. 9 Afs 16/2008 – 120. Této povinnosti žalobce v uvedené věci nedostál, když stávající žalovaný trvá na tom, že v předmětné věci nebyla jednoznačně prokázána vzájemná souvislost mezi provedením žalobcem deklarovaných prací a jím vynaloženými výdaji. Dle stávajícího žalovaného nelze postupovat tak, že žalobce zahrne do daňových nákladů a tím i do daňového přiznání náklady a následně ponechá na

správci daně, aby v daňovém řízení prokázal konkrétní okolnosti, za nichž k nákladům došlo a případně vycházet z toho, že pokud se to správci daně nepodaří, je třeba považovat uplatněné náklady za daňově uznatelné. Prokazování uskutečněných daňových nákladů doklady, u nichž nebylo najisto prokázáno, že byly vyhotoveny tím, kdo je na nich uveden, nemůže vést k závěru, že se jedná o důkaz podle ust. § 93 daňového řádu. Neprokáže-li žalobce, jaké práce a služby a v jakém rozsahu byly provedeny a následně předány, kdo vystavil faktury a přijal finanční částky, nelze deklarované náklady považovat za daňově uznatelné. Stávající žalovaný nesouhlasí ani s tím, že by původní žalovaný při hodnocení důkazních prostředků nesprávně vycházel ze svědecké výpovědi svědka R. R., který v době podpisu smluv a přebírání peněz nebyl jednatelem společnosti B A V A plus, spol. s r. o., a jeho svědecká výpověď byla irelevantní, ačkoliv uzavření smluv a přebírání peněz potvrdil v rámci doplnění odvolacího řízení svědek V. V., který byl v té době jednatelem uvedené společnosti. K tomu stávající žalovaný podotkl, že dle výpisu z Obchodního rejstříku byl V. V. jednatelem společnosti B A V A plus, spol. s r. o., v době od 22. 10. 2002 do 1. 12. 2005. V době od 1. 12. 2005 do 5. 2. 2013 byl jednatelem společnosti R. R. Z protokolu o ústním jednání ze dne 1. 7. 2010 vyplývá, že žalobce R. R. nezná, nikdy jej neviděl a vždy jednal s V. V. Také svědek R. R. v protokole ze dne 9. 3. 2009 uvedl, že s žalobcem nikdy za společnost B A V A plus, spol. s r. o., nejednal, žalobce osobně nezná, předmětné doklady nevystavil a podpisy na dokladech nejsou jeho, zmíněné práce nevykonával a od žalobce nepřevzal žádné finanční prostředky. V protokolu o ústním jednání ze dne 19. 7. 2010 sepsaným ve Vazební věznici Litoměřice se svědkem V. V., tento svědek uvedl, že je možné, že s žalobcem smlouvu uzavřel, podpis ve smlouvě ale není jeho a neví, komu patří. Stejně se vyjádřil k podpisům na dalších dokladech, tj. fakturách a příjmových pokladních dokladech, s tím, že sice uvedl, že nějaké práce dělali, nedokázal ale určit, v jakých termínech a kdo práce prováděl, přestože zaměstnanci neměli. Z uvedeného tedy vyplývá, že ani touto svědeckou výpovědí nebylo prokázáno, že společnost B A V A plus, spol. s r. o., práce provedla. Stávající žalovaný trvá na tom, že žalobce musel vynaložení výdajů (nákladů) v jím deklarované výši prokázat jednoznačným, transparentním způsobem, tedy uvést a dokázat veškeré skutečné okolnosti týkající se předmětného výdaje, které budou v souladu s ostatními zjištěnými údaji a budou vytvářet přehledný a důvěryhodný obraz o celé transakci. Ze spisového materiálu je zřejmé, že v průběhu dokazování správce daně žalobci poskytl opakovaně možnost prokázat svá tvrzení, a to jakýmkoli důkazními prostředky. Žalobce sice tvrdil, že k uskutečnění předmětu fakturace skutečně došlo, toto tvrzení ovšem samo o sobě nevede k uznatelnosti jím uplatněných výdajů, neboť nebylo prokázáno, že vynaložil výdaje právě takovým způsobem a v takové výši, jak tvrdil prostřednictvím předložených dokladů. Zkoumal-li správce daně u předložených dokladů také to, zda byly vystaveny tím, koho žalobce označil jako dodavatele, a komu deklarované částky vyplatil, nejedná se o libovůli správce daně, nýbrž o postup, který je v souladu s právními předpisy, neboť se jedná o údaje, které jsou z daňového hlediska podstatné. Stávající žalovaný je proto názoru, že žalobce neprokázal naplnění smluvního vztahu se společností KEY Invest, s. r. o., a společností B A V A plus, spol. s r. o., a že tyto společnosti jakékoli práce nebo služby pro žalobce provedly v deklarovaném rozsahu, a tudíž neprokázal, že se jednalo o náklad na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu ust. § 24 odst. 1 daňového zákona.

Při ústním jednání před soudem konaném dne 11. 12. 2013 právní zástupce žalobce setrval na žalobních námitkách. Vyjádřil přesvědčení, že žalobou napadené rozhodnutí i rozhodnutí správce daně nemohou obstát, neboť žalobce v daňovém řízení unesl důkazní

břemeno ohledně své daňové povinnosti ve vztahu k dani z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2005. Na podporu tohoto tvrzení právní zástupce žalobce soudu navrhl, aby ve věci byli vyslechnuti svědci J. V. a V. V. Tito svědci mají jednoznačně prokázat, že správcem daně rozporované práce, popřípadě služby, byly skutečně provedeny a žalobcem následně zaplacený a proto žalovaná strana pochybila, pokud tyto žalobcovy výdaje neuznala jako daňově uznatelné výdaje. Dále uvedl, že velkou důkazní hodnotu z hlediska uznatelnosti výdajů uplatněných žalobcem jako daňově uznatelných výdajů má seznam vozidel a seznam provedených úklidových prací společností BAVA plus, spol. s r. o., který zpracovával žalobce a který poskytuje přehlednou evidenci o úklidových pracích na prodávaných vozidlech a v areálu autobazaru. K tomu dodává, že je pochopitelné, že tento seznam zpracovával právě žalobce, když jeho podnikatelské činnosti se tato evidence výrazně dotýká, přičemž dotýčný seznam vyhotovený žalobcem ohledně vykonaných služeb společností BAVA plus, spol. s r. o., je potvrzen samotnou společností BAVA plus, spol. s r. o. Navíc činnost společnosti BAVA plus, spol. s r. o. pro žalobce prokázaly i jednotlivé svědecké výpovědi, a proto právní zástupce žalobce nechápe, proč je správce daně a potažmo žalovaný vyhodnotili jako neprůkazné důkazní prostředky. Závěrem právní zástupce zdůraznil, že žalobce oprávněně uplatnil jako daňově uznatelné výdaje vůči společnostem KEY Invest, s. r. o., a BAVA plus, spol. s r. o., v souvislosti s propagačními činnostmi a úklidovými pracemi, kdy tuto skutečnost žalobce posléze v daňovém řízení náležitě prokázal. Oprávněnost uplatnění dotýčných výdajů jakožto daňově uznatelných výdajů ze strany žalobce dokládají četné důkazní prostředky v podobě svědeckých výpovědí a v podobě seznamu úklidových prací. Dále uvedl, že předmětné daňové řízení bylo správcem daně vedeno zmatečně, když v rámci odvolacího řízení byla žalobci snížena jeho daňová povinnost o několik set tisíc korun. Závěrem právní zástupce žalobce uvedl, že správce daně i původní žalovaný své rozhodnutí o neuznání daňově uznatelných výdajů žalobci nedostatečně zdůvodnili.

Pověřená pracovnice žalovaného při témže ústním jednání před soudem nadále navrhovala zamítnutí žaloby, přičemž zdůraznila, že v uskutečněném daňovém řízení byl právě žalobce nositelem důkazního břemene ohledně jím uplatněných výdajů jako daňově uznatelných výdajů. Trvá na tom, že žalobce v daňovém řízení neunesl toto své důkazní břemeno ohledně výdajů vůči společnosti KEY Invest, s. r. o., BAVA plus, spol. s r. o. Provedené důkazní prostředky nepřesvědčily správce daně o tom, že žalobce oprávněně uplatňuje dotýčné výdaje jako daňově uznatelné. K procesnímu návrhu právního zástupce žalobce na provedení výslechu svědků J. V. a V. V. pověřená pracovnice žalované uvedla, že neshledává jediný důvod, proč by v předmětném řízení mělo dojít v tomto směru k dokazování, když oba svědci již byli náležitě vyslechnuti v daňovém řízení, a proto neshledává důvod pro jejich opakovaný výslech. Ve vztahu k důkazním prostředkům v podobě seznamu vozidel a seznamu provedených úklidových prací společností BAVA plus spol. s r. o. pověřená pracovnice žalovaného podotkla, že původní žalovaný se s nimi náležitě vypořádal v rámci odvolacího řízení a v rámci žaloby napadeného rozhodnutí. Tento důkazní prostředek vyhodnotil jako nezpůsobilý odstranit vzniklé pochybnosti o oprávněném uplatnění výdajů jakožto daňově uznatelných výdajů ze strany žalobce, když z tohoto seznamu nijak nevyplývá, kdo prováděl a kdy prováděl žalobcem tvrzené úklidové práce na vozidlech a v areálu. Navíc tvrzení žalobce v tomto směru nebyla potvrzena ani ostatními důkazními prostředky v podobě jednotlivých svědeckých výpovědí. Dále pověřená pracovnice žalovaného vyjádřila kategorický nesouhlas s tím, že by správce daně vedl zmatečné řízení.

Ke korekci daňové povinnosti žalobce o několik set tisíc totiž zjevně došlo díky postoji žalobce v daňovém řízení, který začal být aktivní v relevantním směru až v rámci odvolacího řízení, kdy předložil řadu relevantních důkazních prostředků. Ohledně žalobcových výdajů ve vztahu ke společnosti KEY Invest, s. r. o., a BAVA plus, spol. s r. o., za průzkum trhu a úklidové práce, trvá na tom, že žalobce neunesl své důkazní břemeno, které jej, a to právě a jen, zcela tížilo. K tomu doplnila, že původní žalovaný svoji správní úvahu v tomto směru náležitě rozvedl v žalobou napadeném rozhodnutí včetně toho, proč provedené důkazní prostředky vyhodnotil v převážné míře jako neprůkazné či nevěrohodné, a to zejména pokud se jedná o svědecké výslechy svědků J. V., V. V., R. R. a M. G.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s. ř. s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ust. § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Po přezkoumání skutkového a právního stavu a uskutečněném ústním jednání před soudem dospěl soud k závěru, že žaloba není v daném případě důvodná.

Předně soud uvádí, že jako naprosto nedůvodnou vyhodnotil žalobcovu námitku procesního rázu ohledně toho, že v rozhodnutí o odvolání ze dne 2. 2. 2011 se správce daně zabýval pouze námitkami uvedenými v jeho odvolání ze dne 3. 6. 2009, avšak nevypořádal se i s námitkami, které žalobce uvedl v doplnění jeho odvolání ze dne 7. 10. 2010. Při učinění tohoto závěru soud vycházel z faktu, že nedílnou součástí správního spisu, jehož jednotlivé písemnosti správce daně pečlivě žurnalizoval, tvoří jak žalobcovo odvolání ze dne 3. 6. 2009, tak i jeho doplnění ze dne 7. 10. 2010, které správce daně zaevidoval po č. j. 213005, takže žalobcovo doplnění odvolání ze dne 7. 10. 2010 nebylo správcem daně zjevně opomenuto. Rovněž tak ani ze strany žalovaného nedošlo k opomenutí tohoto doplnění odvolání ze dne 7. 10. 2010, když jeho existenci zmiňuje původní žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí na str. 4 a ve stručnosti předestírá jeho obsah. Dále soud uvádí, že je sice pravdou že v autoremedurním rozhodnutí o odvolání ze dne 2. 2. 2011 správce výslovně nezmínil, že toto rozhodnutí vydává nejen na základě žalobcova odvolání ze dne 3. 6. 2009, nýbrž i na základě žalobcova následného doplnění odvolání ze dne 7. 10. 2010, nicméně, skutečnost, že správce daně k tomuto doplnění odvolání ze dne 7. 10. 2010 přihlížel a zabýval se skutečnostmi v něm uváděnými žalobcem nesporně vyplývá z toho, že k částečnému vyhovění odvolání ze strany správce daně došlo právě na základě námitek a navržených důkazních prostředků obsažených v žalobcově doplnění odvolání ze dne 7. 10. 2010. Faktem tak je, že správce daně v rámci svého autoremedurního rozhodnutí o odvolání ze dne 2. 2. 2011 na žalobcovo doplnění odvolání ze dne 7. 10. 2010 reagoval a zabýval se jimi. V této souvislosti soud považuje za nutné směrem k žalobci ještě uvést, že i kdyby správce daně se dotýčným doplněním odvolání ze dne 7. 10. 2010 nezabýval, tak by to automaticky bez dalšího nevedlo k vyhovění předmětné žaloby, když případnou nepřezkoumatelnost pro neúplné vypořádání se se všemi

odvolacími námitkami autoremedurního rozhodnutí o odvolání ze dne 2. 2. 2011 by bylo možné zhojit ve standardním odvolacím řízení vedeném před původním žalovaným. Tato situace ovšem v daném případě nenastala, neboť správce daně i původní žalovaný v rámci svých rozhodovacích činností brali v potaz žalobcovu doplnění odvolání ze 7. 10. 2010, jak soud již uvedl výše. Ve vztahu k žalobcovým námitkám ohledně nepřezkoumatelnosti pro nedostatečné zdůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí s jemu předcházejícího rozhodnutí správce daně soud uzavírá, že námitky v tomto směru vyhodnotil jako neopodstatněné.

Dále se soud zabýval další žalobcovou námitkou procesního rázu spočívající v tom, že po doplnění dokazování v rámci odvolacího řízení vůči dodatečnému platebnímu výměru ze dne 16. 4. 2009 nebyl žalobce seznámen s hodnocením nově provedených důkazů a hodnocením celkové důkazní situace po doplnění řízení. Zjevná nedůvodnost této námitky dle názoru soudu vyplývá z protokolu o ústním jednání ze dne 15. 9. 2009, č. j. 183876/09/214931500723, v rámci něhož byl žalobce seznámen s dosavadními výsledky doplněného odvolacího řízení z pohledu správce daně; dále z protokolu o ústním jednání ze dne 27. 7. 2010, č. j. 167338/10/214931506716, v rámci něhož byl žalobce seznámen s hodnocením ze strany správce daně uskutečněné svědecké výpovědi V. V.; dále z protokolu o ústním jednání ze dne 1. 10. 2010, č. j. 209470/10/214931506716, v rámci něhož byl žalobce seznámen s hodnocením důkazů ze strany správce daně, které žalobce předložil v průběhu odvolacího řízení, a současně byl žalobce správcem daně seznámen s jeho zjištěním z jiného daňového řízení, z něhož vyplynulo, že společnost KEY Invest, s. r. o., vystavovala fiktivní doklady za práce a služby, které neprovedla; a z protokolu o ústním jednání ze dne 6. 1. 2011, č. j. 1569/11/214940506716, v jehož rámci správce daně žalobci souhrnně předestřel výsledky doplnění odvolacího řízení po provedení žalobcem navržených svědeckých výpovědí a také mu sdělil závěry, které z těchto výsledků učinil. Z těchto protokolů o ústních jednáních prokazatelně vyplývá, že žalobce byl před vydáním žalobou napadeného rozhodnutí ze dne 24. 8. 2011 a popř. ještě před vydáním autoremedurního rozhodnutí o odvolání ze dne 2. 2. 2011 náležitě seznámen s doplněním odvolacího řízení ze strany správce daně, včetně jeho zjištění z jiného daňového řízení a hodnocení provedených důkazních prostředků, a to i v podobě svědeckých výpovědí, a vedle toho byl žalobce náležitě ze strany správce daně seznámen s jeho závěry, které si učinil na základě výsledků doplnění odvolacího řízení. S ohledem na výše uvedené skutečnosti soud neshledal, že by v rámci odvolacího řízení došlo ve vztahu k žalobci k porušení ust. § 2 odst. 2 a odst. 9 starého daňového řádu, jak namítal žalobce.

K namítanému porušení starého daňového řádu – tedy zákona č. 337/1992 Sb. ze strany správce daně, jak dovozoval žalobce, soud považuje za vhodné dále doplnit, že v předmětné věci k zahájení daňového řízení, z něhož vzešlo žalobou napadené rozhodnutí, došlo ještě v režimu starého daňového řádu. Platnost tohoto starého daňového řádu skončila dnem 31. 12. 2010, když dnem 1. 1. 2011 nabyl účinnosti zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „nový daňový řád“). Podle ust. § 264 odst. 1 nového daňového řádu platí, že se řízení nebo postupy, které byly zahájeny podle dosavadních právních předpisů, dokončí ode dne nabytí účinnosti nového daňového řádu, přičemž práva a povinnosti z nich plynoucí se posoudí podle ustanovení nového daňového řádu, která upravují řízení a postupy, které jsou jim svou povahou a účelem nejbližší. V daném případě je proto třeba vycházet ze skutečnosti, že daňové řízení vedené před správcem daně do 31. 12. 2010 bylo vedeno v režimu starého daňového řádu a daňové řízení vedené před

správcem daně a posléze před původním žalovaným počínaje dnem 1. 1. 2011 bylo vedeno v režimu nového daňového řádu.

Dále soud uvádí, že neshledal, že by správce daně vedl zmatečné řízení, neboť již pověřená pracovnice žalovaného při ústním jednání před soudem zcela správně podotkla, že ke korekci daňové povinnosti žalobce o několik set tisíc zjevně došlo díky postoji žalobce v daňovém řízení, který začal být aktivní v relevantním směru až v rámci odvolacího řízení, kdy předložil řadu relevantních důkazních prostředků, jak jednoznačně vyplývá z obsahu správního spisu.

V projednávané věci šlo o posouzení otázky, zda správce daně a potažmo původní žalovaný oprávněně žalobci dodatečně vyměřil daňovou povinnost k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005 v rozporované výši 375.680,-Kč, a to pro jejich závěr, že žalobce v daňovém řízení ve smyslu ust. § 31 odst. 9 starého daňového řádu neprokázal, že výdaje vynaložené za služby poskytnuté společností KEY Invest, s. r. o., za poradenství zaměřené na prodej ojetých vozidel v celkové výši 154.000,-Kč (183.260,-Kč včetně DPH) a výdaje ve výši 1.020.000,-Kč zaplacené společností B A V A plus, spol. s r. o., za provádění úklidových prací v autobazaru a mytí vystavených vozidel, čištění interiérů a za běžnou údržbu plochy autobazaru jsou daňově uznatelnými výdaji ve smyslu ust. § 24 daňového zákona.

K dalším námitkám, které se týkají neuznání dvou částek jakožto daňově uznatelných výdajů hrazeným společností KEY Invest, s. r. o., a společností B A V A plus, spol. s r. o., soud uvádí, že z ust. § 24 odst. 1 daňového zákona vyplývá, že daňový subjekt má právo na odečet nákladů, které vynaložil na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Nemůže se proto jednat o jakýkoliv výdaj vynaložený plátcem daně, nýbrž pouze o takový, který má přímou a bezprostřední vazbu na jeho další podnikatelskou činnost. Základem pro posouzení, zda daňový poplatník přiznal a odvedl příslušnou daň státu v odpovídající výši je jeho účetnictví, jehož vedení mu příkazuje zák. č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Avšak samotné zjištění, že účetní doklady formálně odpovídají požadavkům předpisů o účetnictví, neprokazuje, že deklarovaný výdaj příslušným daňovým poplatníkem byl skutečně vynaložen a zdanitelné plnění se fakticky uskutečnilo. K unesení důkazního břemene daňovým subjektem tak nestačí jen formálně zdánlivě bezvadné doklady o vynaložených nákladech za poskytnuté zdanitelné plnění, jak tomu bylo v projednávaném případě, jelikož důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, jak je daňovým subjektem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu, jak opakovaně bylo vysloveno v nálezech Ústavního soudu např. ze dne 11. 2. 2008, sp. zn. I. ÚS 1841/07, ze dne 15. 05. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, které jsou dostupné na www.usoud.cz, nebo v rozsudcích Nejvyššího správního soudu např. ze dne 21. 4. 2010, sp. zn. 9 Afs 111/2009, a ze dne 21. 4. 2010, sp. zn. 9 Afs 1/2010, které jsou dostupné na www.nssoud.cz. Daňový subjekt v případě pochybností správce daně pak musí věrohodně prokázat, že jím vynaložené částky byly poskytnuty v souvislosti s jeho podnikatelskou činností.

Důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je totiž v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně, neboť ten je povinen prokazovat toliko skutečnosti uvedené v ust. § 31 odst. 8 starého daňového řádu. Podle písmene c) tohoto

zákonného ustanovení má tedy také povinnost dokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem, přičemž pokud zjistí některou okolnost zpochybňující údaje vedené v těchto dokumentech, přechází důkazní břemeno podle ust. § 31 odst. 9 starého daňového řádu na daňový subjekt. Ten pak musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. V takovém případě daňový subjekt musí prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit důkazní prostředky či navrhnout jejich provedení. Pokud takové důkazy prokazují jeho tvrzení, přechází důkazní břemeno podle zmiňovaného ust. § 31 odst. 8 písm. c) starého daňového řádu zpět na správce daně, v opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl a správce daně tak může vydat v jeho neprospěch rozhodnutí. Toto nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně přitom vychází z toho, že prioritním účelem daňového řízení je ochrana zájmu státu na řádném plnění daňových povinností ze strany daňových subjektů při zachování jejich práv a právem chráněných zájmů, jak vyplývá z ust. § 1 odst. 2 věty první a § 2 odst. 1 starého daňového řádu.

V daném případě je soud toho názoru, že důkazní břemeno ohledně prokázání daňové uznatelnosti výdajů v podobě uhrazených částek společnosti KEY Invest, s. r. o., a společnosti B A V A plus, spol. s r. o., tížilo ve smyslu ust. § 31 odst. 9 starého daňového řádu právě žalobce. Bylo tomu tak proto, že žalobce jakožto daňový subjekt měl povinnost prokázat veškeré údaje uvedené v daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005, v němž mj. uplatnil výše specifikované výdaje uhrazené společnosti KEY Invest, s. r. o., a společnosti B A V A plus, spol. s r. o., jako výdaje snižující daňový základ, když správce daně v daňovém řízení dle názoru soudu vznikly legitimní pochybnosti o faktickém uskutečnění těchto žalobcem deklarovaných výdajů, které sdělil žalobci ve svých výzvách k odstranění vzniklých pochybností ze dne 11. 11. 2008, č. j. 197253/08/214931/0723, ze dne 9. 7. 2009, č. j. 149121/09/214931500723, ze dne 8. 6. 2010, č. j. 134310/10/214931506716, a ze dne 10. 8. 2010, č. j. 177141/10/214931506716, kterými správce daně vůči žalobci unesl důkazní břemeno ve smyslu ust. § 31 odst. 8 písm. c) starého daňového řádu. Těmito výzvami totiž správce daně poskytl žalobci nejen v průběhu daňové kontroly, nýbrž i v rámci odvolacího řízení dostatečný časový prostor proto, aby žalobce odstranil vzniklé pochybnosti na straně správce daně a potažmo původního žalovaného o faktickém uskutečnění dotýčných žalobcem deklarovaných výdajů vůči společnosti KEY Invest, s. r. o., a společnosti B A V A plus, spol. s r. o., a to předložením či navržením jiných důkazních prostředků, než které dosud byly předloženy či provedeny. Žalobce však přes opakované výzvy k odstranění vzniklých pochybností žádné věrohodné důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení o uskutečnění dotýčných rozporovaných plnění tak, jak je deklaroval, v daňovém řízení včetně odvolacího řízení nepředložil a důkazní situace zůstala nezměněna.

Ve vztahu k výdaji vynaloženému za služby poskytnuté společností KEY Invest, s. r. o., za poradenství zaměřené na prodej ojetých vozidel v celkové výši 154.000,-Kč (183.260,-Kč včetně DPH) soud uvádí, že žalobce daňovou uznatelnost tohoto výdaje sice dokládal smlouvou o dílo na poskytování prací a služeb, kterou uzavřel se společností KEY Invest, s. r. o., dne 1. 5. 2005 a 10 výdajovými pokladními doklady ze dne 31. 3. 2005, ze dne 30. 4. 2005, ze dne 31. 5. 2005, ze dne 30. 6. 2005, ze dne 31. 7. 2005, ze dne 31. 8. 2008, ze

dne 30. 9. 2005, ze dne 31. 10. 2005, ze dne 30. 11. 2005 a ze dne 31. 12. 2005, kdy každý tento doklad byl vystaven na částku 15.400,-Kč, nicméně žalobce již nebyl schopen prokázat, jaké konkrétní služby, v jakém rozsahu, zda vůbec, kdy a kde společnost KEY Invest, s. r. o., tyto služby skutečně poskytla. K významným pochybnostem na straně správce daně a potažmo původního žalovaného pak přispěla i skutečnost, že správce daně si nemohl přímo u společnosti KEY Invest, s. r. o., ověřit, zda tato společnost o platbách na základě výše specifikovaných 10 výdajových pokladních dokladů účtovala, když na tuto společnost byl dne 28. 11. 2007 prohlášen konkurs a správce konkursní podstaty Ing. L. Š. k dotazu správce daně sdělil, že nemá k dispozici žádné účetní a daňové doklady této společnosti. K odstranění pochybností na straně správce daně a potažmo původního žalovaného pak nepřispěla ani uskutečněná svědecká výpověď někdejšího společníka a jednatele společnosti KEY Invest, s. r. o., a to v období od 17. 3. 2003 do 15. 1. 2007, Jana Vajčnera, když ten sice ve své svědecké výpovědi ze dne 11. 3. 2009 učiněné před správcem daně v rámci daňové kontroly obecně vypověděl, že poskytnuté služby se týkaly vytipování vozidel a lokality pro nákup ojetých vozidel a mapování možnosti prodeje aut v Praze, avšak tento svědek již nebyl schopen uvést kdo, kde, a jak dotyčné služby prováděl a jakým způsobem je žalobci poskytoval. V této souvislosti nelze nezmínit, že o konání svědecké výpovědi J. V. byl tehdejší zástupce žalobce správcem daně předem náležitě vyrozuměn, avšak ten se k této svědecké výpovědi bez jakékoliv omluvy nedostavil. Dále soud uvádí, že odstranit vzniklé pochybnosti na straně správce daně a potažmo původního žalovaného nemohl ani žalobcem předložený rozpis konkrétně provedených služeb, který zpracoval žalobce, když tento rozpis služeb ze své podstaty nemohl prokázat faktické uskutečnění nasjednaných služeb právě společností KEY Invest, s. r. o. Žalobce se nemohl zbavit důkazního břemene při prokazování daňově uznatelných výdajů v podobě plateb v celkové částce 154.000,-Kč (183.260,-Kč včetně DPH) společnosti KEY Invest, s. r. o., ani prostým poukazem na to, že mezi smluvními stranami bylo ujednáno, že služby ze strany společnosti KEY Invest, s. r. o., mu budou poskytovány pouze pomocí internetu či verbální cestou, a to s ohledem na citlivost obsahu informací a respekt ke know-how konkurenčních firem, pro které nebylo vhodné poskytnuté informace písemně zpracovávat. V daném případě bylo zapotřebí, aby žalobce ke svému tvrzení o poskytnutí sjednaných služeb společností KEY Invest, s. r. o., podepřel věrohodným a průkazným důkazním prostředkem, což žalobce neučinil. Ke svědeckým výpovědím svědků J. V., M. G., J. Š., J. V. a V. V. soud uvádí, že po jejich zevrubném vyhodnocení neshledal, že by ze strany správce daně a potažmo i původního žalovaného došlo k účelovému zkreslení jejich obsahů. Soud je téhož názoru jako žalovaná strana, že dotyčné svědecké výpovědi nebyly průkazné v takové míře, aby byly způsobilé odstranit vzniklé pochybnosti o faktickém uskutečnění služeb ve vztahu k průzkumu trhu s ojetými vozidly mezi žalobcem a společností KEY Invest, s. r. o., tak, jak byly žalobcem. Skutečností tak zůstává, že žalobce dodatečně neprokázal faktické naplnění smluvního vztahu mezi žalobcem a společností KEY Invest, s. r. o., a proto správce daně a potažmo i původní žalovaný nepochybili, pokud uzavřeli, že výdaje vykázané žalobcem v souvislosti s tímto plněním nelze uznat za daňově uznatelné výdaje ve smyslu ust. § 24 odst. 1 daňového zákona.

Ve vztahu k výdaji vynaloženému za služby poskytnuté společností B A V A plus, spol. s r. o., za provádění úklidových prací v autobazaru a mytí vystavených vozidel, čištění interiérů a za běžnou údržbu plochy autobazaru ve výši 1.020.000,-Kč soud uvádí, že žalobce daňovou uznatelnost tohoto výdaje sice opět dokládal smlouvou o dílo, kterou uzavřel se společností B A V A plus, spol. s r. o., dne 2. 1. 2005, dále 4 příjmovými pokladními doklady

ze dne 1. 4. 2005, ze dne 1. 7. 2005 a ze dne 31. 12. 2005 a 4 fakturami č. FA-0012/05, č. FA-0043/05, č. FA-0065/05 a č. FA-0083/5, avšak žalobce i v tomto případě již nebyl schopen prokázat, jaké konkrétní práce a v jakém rozsahu, zda vůbec, společnost B A V A plus, spol. s r. o., tyto práce skutečně provedla a předala žalobci. V průběhu daňové kontroly ani v následném odvolacím řízení nebylo věrohodně a průkazně doloženo, kolik vozidel a v jakém časovém rozmezí společnost B A V A plus, spol. s r. o., vyčistila a umyla, přičemž nebyly předloženy ani žádné věrohodné a průkazné důkazní prostředky o tom, že společnost B A V A plus, spol. s r. o., prováděla úklidové práce v areálu autobazaru. K významným pochybnostem o faktickém uskutečnění žalobcem deklarovaných služeb společností B A V A plus, spol. s r. o., na straně správce daně a potažmo původního žalovaného přispělo i zjištění správce daně, že R. R., jednatel společnosti B A V A plus, spol. s r. o., v rámci své svědecké výpovědi ze dne 9. 3. 2009 vypověděl, že za společnost B A V A plus, spol. s r. o., se žalobcem nikdy nejednal, dále že žalobce navíc ani osobně nezná, dále že příjmové pokladní doklady ani faktury nevystavil a ani podpisy na těchto dokladech nejsou jeho. Vedle toho svědek vypověděl, že od žalobce žádné finanční prostředky nepřevzal a že sjednané úklidové práce společnost B A V A plus, spol. s r. o., nevykonávala. Této svědecké výpovědi pak plně koresponduje i zjištění správce daně o tom, že společnost B A V A plus, spol. s r. o., nikdy o plnění poskytnutých od žalobce neúčtovala a v rozhodné době ani nebyla plátcem DPH, třebaže na výše citovaných dokladech byl údaj o DPH uveden. K odstranění pochybností o faktickém uskutečnění žalobcem deklarovaných služeb společností B A V A plus, spol. s r. o., na straně správce daně a potažmo původního žalovaného dle názoru soudu nepřispěla ani svědecká výpověď V. V., někdejšího jednatele společnosti B A V A plus, spol. s r. o., když ten sice připustil možnost, že se žalobcem uzavřel smlouvu o dílo ze dne 2. 1. 2005, a vedle toho připustil, že nějaké práce se dělaly, aniž by dokázal určit kdo a v jakých termínech práce prováděl, třebaže společnost B A V A plus, spol. s r. o., zaměstnance neměla, ačkoliv žalobce tvrdil, že zaměstnanci společnosti B A V A plus, spol. s r. o., myli vozidla. Tento svědek současně popřel, že podpis na smlouvě o dílo ze dne 2. 1. 2005 je jeho s tím, že neví, komu patří, a stejně se vyjádřil i k podpisům na příjmových pokladních dokladech a fakturách, jak byly soudem specifikovány shora. Soud se shoduje se závěrem žalované strany, že odstranit vzniklé pochybnosti na straně správce daně a potažmo původního žalovaného nemohly ani žalobcem dodatečně vyhotovené a předložené měsíční seznamy umytých a vyčištěných vozidel a záznamy o provedení úklidových prací v areálu autobazaru, které zpracoval žalobce, když tyto doklady ze své podstaty nemohly prokázat faktické uskutečnění nasjednaných služeb právě společností B A V A plus, spol. s r. o., jelikož z tohoto seznamu nijak nevyplývá, kdo prováděl a kdy prováděl žalobcem tvrzené úklidové práce na vozidlech a v areálu. Navíc žalobce nebyl schopen sdělit, kdo dotyčné doklady za společnost B A V A plus, spol. s r. o., podepisoval a kdo je opatřil razítkem této společnosti. K odstranění pochybností o faktickém uskutečnění žalobcem deklarovaných služeb společností B A V A plus, spol. s r. o., na straně správce daně a potažmo původního žalovaného nepřispěly ani svědecké výpovědi M. G. a J. V. Svědkyně M. G. totiž pouze uvedla, že viděla osoby, které se pohybovaly v autobazaru, přičemž jejím úkolem bylo kontrolovat úklid v autobazaru a evidovat vozidla, která byla umyta, pomocí evidenčních lístečků, které jí prodejci pokládali do kanceláře na stůl. Dále je pravdou, že svědkyně sice vypověděla, že úklidové a čistící práce prováděla společnost B A V A plus, spol. s r. o., avšak hodnotu této informace snižuje fakt, že tuto informaci měla svědkyně pouze od žalobce s tím, že osobně nebyla schopna žádnou osobu ze společnosti B A V A plus, spol. s r. o.,

identifikovat a dále že u placení za úklidové a čistící služby nikdy nebyla, nepřebírala daňové ani jiné doklady vztahující se ke společnosti B A V A plus, spol. s r. o. Svědek J. V. v rámci své svědecké výpovědi si přesně nevzpomněl na název společnosti, jež žalobci poskytovala úklidové a čistící služby, přičemž až po nahlédnutí do svého prohlášení ze dne 6. 10. 2010 zmínil, že se jednalo o společnost B A V A plus, spol. s r. o. Dále svědek vypověděl, že se domníval, že úklidové a čistící služby konají pracovníci společnosti B A V A plus, spol. s r. o., protože ti se pohybovali po autobazaru s vědomím žalobce a ten se nikdy o jiné společnosti, která bude vykonávat úklidové a čistící služby nezmiňoval. Právě předestřená svědecká výpověď ovšem koliduje s vyjádřením M. G., jakožto někdejší zástupkyně žalobce v daňovém řízení ze dne 1. 7. 2010, která správci daně sdělila, že před společností B A V A plus, spol. s r. o., úklidové a čistící práce prováděla pro žalobce jiná společnost. Za tohoto stavu dokazování má soud za to, že správce daně a potažmo původní žalovaný legitimně uzavřeli, že žalobce dodatečně neprokázal faktické naplnění smluvního vztahu mezi žalobcem a společností B A V A plus, spol. s r. o., a proto výdaje jím vykázané v souvislosti s tímto plněním nelze uznat za daňově uznatelné výdaje ve smyslu ust. § 24 odst. 1 daňového zákona.

V návaznosti na právě uvedené skutečnosti soud dodává, že původní žalovaný při hodnocení důkazních prostředků zcela správně vycházel i ze svědecké výpovědi svědka Romana Rady, neboť ten byl v době podpisu smluv a přebírání peněz jednatelem společnosti B A V A plus, spol. s r. o., jak nepodloženě rozporoval žalobce. Jeho svědecká výpověď tak měla pro daný případ relevanci vedle výpovědi svědka V. V., který uzavření smlouvy a přebírání peněz potvrdil v rámci doplnění odvolacího řízení. Je tomu tak proto, že dle výpisu z Obchodního rejstříku byl V. V. jednatelem společnosti B A V A plus, spol. s r. o., v době od 22. 10. 2002 do 1. 12. 2005 a v době od 1. 12. 2005 do 5. 2. 2013 byl jednatelem dotyčné společnosti právě R. R. Dále soud uvádí, že se neztotožnil s tvrzením žalobce o tom, že pokud žalovaná strana odmítla ve věci provést opakovanou svědeckou výpověď svědka R. R., tak tím bylo žalobci údajně znemožněno prokázat jeho tvrzení. Soud je toho názoru, že svědek R. R. byl ve věci náležitě vyslechnut, přičemž jeho výpověď přinesla jednoznačná fakta ke skutkovému stavu, a proto nebylo nutné přikročit k opakovanému výsledku tohoto svědka, když svědek R. R. v protokole ze dne 9. 3. 2009 uvedl, že s žalobcem nikdy za společnost B A V A plus, spol. s r. o., nejednal, žalobce osobně nezná, předmětné doklady nevystavil a podpisy na dokladech nejsou jeho, zmíněné práce nevykonával a od žalobce nepřevzal žádné finanční prostředky. Této svědecké výpovědi ostatně koresponduje i vyjádření samotného žalobce zachycené v protokole o ústním jednání ze dne 1. 7. 2010, z něhož vyplývá, že žalobce R. R. nezná, nikdy jej neviděl a vždy jednal s V. V. Již výše bylo ovšem soudem zmíněno, že V. V. v rámci své svědecké výpovědi ze dne 19. 7. 2010 uvedl, že je možné, že s žalobcem smlouvu uzavřel, podpis ve smlouvě ale není jeho a neví, komu patří. Stejně se vyjádřil k podpisům na dalších dokladech, tj. fakturách a příjmových pokladních dokladech, s tím, že sice uvedl, že nějaké práce dělali, nedokázal ale určit, v jakých termínech a kdo práce prováděl, přestože zaměstnance neměli.

Vedle toho soud poznamenává, že pokud správce daně a potažmo i původní žalovaný zkoumal u předložených dokladů také to, zda byly vystaveny tím, koho žalobce označil jako dodavatele, a komu deklarované částky vyplatil, nejednalo se o projev jejich libovůli, nýbrž o postup, který je v souladu s právními předpisy, neboť se jedná o údaje, které jsou z daňového hlediska podstatné, jak naprosto správně uvedl stávající žalovaný.

Dále soud uvádí, že ve smyslu ust. § 52 s. ř. s. nepřikročil k dokazování v podobě svědeckých výslechů J. V. a V. V., jak navrhl právní zástupce žalobce při ústním jednání před soudem. Soud tak učinil s ohledem na skutečnost, že oba svědci již byli náležitě vyslechnuti v uskutečněném daňovém řízení, přičemž žalobci byla dána možnost se těchto výsledků zúčastnit. V této souvislosti soud připomíná, že v daném případě v rámci správního soudnictví je úkolem soudu provést přezkum žalobou napadeného rozhodnutí z hlediska jeho zákonnosti, v rámci něhož se jen velmi sporadicky přikročuje k dokazování v řízení před soudem, neboť provést řádné dokazování ve věci je povinností již žalovaných správních orgánů v rámci správního řízení, čemuž žalovaná strana v daném případě plně dostála.

Ze všech shora uvedených důvodů soud tedy předmětnou žalobu vyhodnotil jako nedůvodnou, když rozhodnutí původního žalovaného a rozhodnutí správce daně ze dne 2. 2. 2011 neshledal nepřezkoumatelným z nedostatku důvodů, ani že by nebyl dostatečně zjištěn skutkový stav v rozporu s ust. § 31 odst. 2 starého daňového řádu, či že by toto rozhodnutí bylo zatíženo jinou procesní vadou např. pro porušení ust. § 31 odst. 4 starého daňového řádu, pro akceptaci jen některých a nikoliv všech provedených důkazních prostředků jakožto důkazů osvědčujících žalobcova tvrzení. Taktéž tato rozhodnutí soud nevyhodnotil jako nezákonná pro chybné posouzení dotyčného případu. Proto soud žalobu podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. ve výroku rozsudku ad I. zamítl.

Současně podle ust. § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. ve výroku rozsudku ad II. nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalované straně žádné náklady nad rámec její úřední činnosti podle obsahu soudního spisu vůbec nevznikly. Soud nepřiznal stávajícímu žalovanému ani náhradu za cestovné k soudnímu jednání, neboť dle soudu je zastupování zájmů žalovaného součástí úřední činnosti žalovaného. Nemůže být k tíži daňových subjektů, pokud využijí svého práva na projednání věci v rámci správního soudnictví, že prvoinstanční orgán, který ve věci rozhodoval, nemá sídlo shodné se sídlem žalovaného. Rovněž nemůže být k tíži daňových subjektů, že stát z vlastního popudu reorganizoval správu daňových orgánů takovým způsobem, že v celé republice je pouze jedna organizační složka, která rozhoduje ve druhém stupni a tato složka sídlí v Brně. Pokud by byly náklady na cestové žalovanému přiznávány, došlo by dle soudu k diskriminaci všech mimobrněnských daňových subjektů, neboť ty by bez možnosti volby soudu, který bude věc projednávat, v případě neúspěchu žaloby musely oproti subjektům z Brna hradit náklady na cestovné pověřené osoby žalovaného k jednání soudu.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší 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 Ústí nad Labem dne 11. prosince 2013

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Iva Tvarová