



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců JUDr. Jarmily Ďáskové a Mgr. Petra Sedláka, v právní věci žalobce **I&C Tech, s.r.o.**, se sídlem v Kroměříži, Bílanská 1818, zast. 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 Finančního ředitelství v Brně ze dne 22. 3. 2012, č. j. 4542/12-1200-701607,

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 27.4.2012, ve znění doplnění ze dne 23.5.2012, se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 22.3.2012, č.j. 4542/12-1200-701607. Žalovaný svým rozhodnutím zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v Kroměříži ze dne 8.8.2011, č. j. 158107/11/320911700672, kterým byla žalobci dodatečně doměřena daň z příjmů za zdaňovací období roku 2008 a zároveň mu byla uložena povinnost uhradit penále ve výši 20 % z doměřené částky.

II. Obsah žaloby a jejího doplnění

[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, hodnocení v rozporu se zásadami formální logiky. Žalobce namítl, že předložil veškeré nutné doklady zejména přijaté faktury, protokoly o předání a převzetí prací, smlouvu o dílo, objednávky, poptávky zúčtovací doklady a další technické materiály vztahující se k příslušným přijatým fakturám, stejně jako materiály potvrzující uskutečnění plnění pro odběratele. 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, s tím, že správce daně nelogicky tvrdí, že není prokázáno, že došlo k faktickému plnění deklarovaných výdajů, ačkoliv toto „neexistující“ plnění bylo dále poskytnuto. K důvodům rozhodnutí žalobce uvedl, že žalovaný vycházel pouze z výsledku svědkyně Czernekové – jednatelky dodavatele žalobce, společnosti CIPRES&CERKNO s.r.o. a z výsledku svědka Salvy – prokuristy dodavatele žalobce, společnosti CIPRES&CERKNO s.r.o. Žalobce uvedl, že výpovědi jsou zpochybněny podpisem prokuristy na faktuře č. 0029 a předložením CD, která obsahují software od společnosti Lundinem trade s.r.o. Obdobně se žalobce vyjádřil i k výsledku svědkyně Delongové, jednatelky dodavatele žalobce, společnosti Lundinem trade s.r.o. Žalobce poukázal na skutečnosti, že není schopen ovlivnit chování svých dodavatelů. Zároveň namítl, že správce daně nikdy nedokázal pravdivost tvrzení uvedených svědků s tím, že zároveň nikdy nebyl vyslechnut druhý jednatel společnosti Lundinem trade s.r.o. Jaroslav Gerlich. Závěrem žalobce namítl s odkazem na judikaturu správních soudů, že nebyly provedeny výsledky svědků z obchodní společnosti TAKENAKA, společnosti EZ-ET, s.r.o. a svědka Jaroslava Gerliche.

III. Vyjádření žalovaného a jeho doplnění

[3] Žalovaný ve svém vyjádření, doručeném soudu dne 1.6.2012, odkázal na žalobou napadené rozhodnutí a následně se vyjádřil k jednotlivým žalobním bodům. Dle žalovaného nelze žalobci přisvědčit, že unesl důkazní břemeno při prokázání daňové účinnosti nákladů za programátorské práce od dodavatelů CIPRES&CERKNO s.r.o. a Lundinem trade s.r.o. Žalobce byl vyzván dvěma výzvami (ze dne 27.1.2011, č.j. 6127/11/320931707661 a ze dne 10.6.2011 č.j. 129648/11/320931707661) k prokázání daňové účinnosti výdajů, nicméně neprokázal, že došlo k provedení programátorských 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. Žalovaný dále konstatoval, že k dodavatelské faktuře vystavené společností CIPRES&CERKNO s.r.o. vyslechl správce daně jak jednatelku tvrzeného dodavatele, paní Czernekovou, tak prokuristu tvrzeného dodavatele, pana Salvu, a oba neměli o činnosti společnosti žádnou povědomost. Jednatelka společnosti nevěděla nic o předmětné faktuře ani prokuristovi společnosti. Prokurista společnosti uvedl, že fakturu sice podepsal, ale vystavil ji „René z Ostravy“ a když ji podepisoval, byla již orazítkována, stejně

jako předávací protokol ze dne 30.6.2008 a sám při předání prací nebyl. Dále žalovaný uvedl, že byl zjištěn i rozpor v datování jednotlivých fází zpracování deklarovaných plnění a faktické uskutečnění neprokazoval ani zcela nekonkrétní předávací protokol. V případě dodavatelské faktury od společnosti Lundinem trade s.r.o. odkázal žalovaný na výslech jednatelek společnosti, paní Delongové, s tím, že výslech druhého zjednatelů nebylo možno z objektivních příčin zajistit. Jednatelka společnosti nevěděla nic o činnosti společnosti v roce 2008 ani v roce 2009. Zároveň žalovaný uvedl, že odběrateli žalobce bylo plnění vyfakturováno ještě před jeho předání samotnému žalobci. Předávací protokol navíc obsahuje podpis jednatele, který je odlišný od jeho podpisu na předávacích protokolech z roku 2009. V obou případech není navíc ani jeden z tvrzených dodavatelů uveden na „dalších materiálech technického charakteru“, které předložil žalobce. Ke způsobu hodnocení skutkového stavu žalovaný uvedl, že je v souladu s ustanovením § 8 odst. 1 daňového řádu a odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 28.7.2008, č.j. 5 Afs 5/2008-75, ke správnosti hodnocení dodavatelských faktur odkázal žalovaný na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26.1.2011, č.j. 5 Afs 24/2010-117 a v případě dokazování řetězcem dodavatelsko-odběratelských vztahů odkázal žalovaný na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5.8.2010, č.j. 9 Afs 7/2010-181.

[4] K dokazování žalovaný dál uvedl, že rozhodnutí žalovaného a správce daně nejsou opřena toliko o výsledky svědků, jak tvrdí žalobce, ale i o rozbor žalobcem předložených důkazních prostředků. Zejména opětovně odkázal na časové souvislosti jednotlivých dodávek v rámci dodavatelsko-odběratelského řetězce. K výsledku pana Gerliche uvedl, že tento nemohl být proveden z objektivních příčin. V případě námitky, že měl správce daně prokazovat pravdivost výpovědí jednotlivých svědků, odkázal žalovaný na rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. Argumentaci stanoviskem ústavního soudu 402/99 ze dne 15.5.2011 odmítl žalovaný jako nepřipadnou s ohledem na odlišný skutkový stav. Závěrem se žalovaný vyjádřil k neprovedení výsledků navržených svědků. V případě svědků ze společnosti TAKENAKA uvedl, že tento výslech by neprokázal, že předmět plnění dodal deklarovaný dodavatel, neboť předmětná společnost byla tzv. vyšší objednatel, když přímým odběratelem byla spřízněná společnost plaan czech, s.r.o. Obdobně reagoval žalovaný i na návrh výsledku Ing. M. G. ze společnosti EZ-ET, s.r.o. K výsledku tzv. vyššího objednatele odkázal žalovaný na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5.8.2010, č.j. 9 Afs 7/2010-181. Žalobcem namítanou judikaturu označil žalovaný jako nepřipadnou. V případě výsledku svědka Jaroslava Gerliche žalovaný uvedl, že tento nemohl být proveden z objektivních důvodů.

[5] S ohledem na uvedené žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

IV. Posouzení věci krajským soudem

[6] 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.

[7] O jednotlivých žalobních námitkách uvažil soud následovně.

[8] 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.

[9] 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. 337/1192 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.

[10] 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 se 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.“

[11] 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 nálezný 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.“

[12] 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 společnosti Lundinem trade s.r.o. a výsledkem jednatelek a prokuristy společnosti CIPRES&CERKNO s.r.o. Soud v souzené věci, na rozdíl od žalobce, tyto výsledky považuje za podstatný důkaz vedoucí ke zpochybnění věrohodnosti žalobcem předkládaných dokladů. Z obsahu správního spisu je zcela zřejmé, že jednatele obou společností o činnostech společností v roce 2008 v obou případech nic nevěděli. Svědek Salva žalobcem tvrzené skutečnosti zpochybnil odkazem na třetí osobu, která ve věci měla být činná. Zásadní ovšem je, že výsledky těchto osob nestojí v řetězci důkazů správce daně osamoceny, ale jsou součástí hodnocení důkazních prostředků, které předložil sám žalobce a které žalovaný v jejich rozbořování zpochybnil.

[13] 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 a považoval za dostatečné důkazy řetězec odběratelsko-dodavatelských vztahů a doklady tento řetězec prokazující s tím, že navrhl výsledek dalších svědků.

[14] V hodnocení navazujícího postupu soud zároveň nutně musí vypořádat žalobní námitku Neprovedení navrhovaných důkazů – nebyly provedeny výsledky svědků z obchodní společnosti TAKENAKA, společnosti ET-ET, s.r.o. a svědka Jaroslava Gerlicha. K provádění dokazování zdejší soud odkazuje např. na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 16.2.2012, č.j. 9 Afs 67/2011-113: *„Finanční orgány nejsou povinny provést všechny daňovým subjektem navržené důkazy (srovnej § 31 odst. 2 a 4 zákona o správě daní a poplatků), a to zvláště v situaci, kdy tyto důkazy nejsou schopny prokázat spornou záležitost. Je však povinností finančních orgánů v rozhodnutí náležitě odůvodnit, proč navržené důkazy neprovedly tak, aby tato úvaha následně mohla být přezkoumána soudem. Rozhodnutí správce daně, které z navržených důkazů provede a které nikoli, je tak výlučně na jeho úvaze; to jej však nezavazuje povinností takový postup náležitě odůvodnit. Finanční orgány jsou vždy povinny podané důkazní návrhy buď provést, anebo se s nimi alespoň argumentačně vypořádat a jejich provedení odmítnout. V případě odmítnutí pak je třeba uvést, proč navrhovaný důkaz nemá pro rozhodovanou věc žádnou relevanci, nebo že se např. jedná o důkaz potvrzující tvrzení, které již bylo v řízení postaveno najisto, a tedy by jeho provedení bylo v řízení nadbytečným.“*

[15] Z obsahu žalobou napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný, resp. správce daně, neprovedl žalobcem navržené důkazy – výsledek zástupců společnosti TAKENAKA (vyššího

objednatele), výslech svědka Ing. M. G. ze společnosti EZ-ET s.r.o. a výslech svědka Jaroslava Gerlicha. Hodnocení neprovedení těchto výslechů se rozpadá do dvou částí. V případě neprovedených výslechů zástupců společnosti TAKENAKA a společnosti ET-EZ, s.r.o. žalovaný podrobně odůvodnil, proč tento výslech nepovažoval za důkaz schopný prokázat spornou záležitost. Z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí je zřejmé, že z průběhu daňového řízení vyplynulo, že společnost TAKENAKA a společnost ET-EZ, s.r.o. nebyly ani přímým odběratelem žalobce. Navíc se soud shoduje se žalovaným, že důkazy prokazující poskytnutí deklarovaného plnění dalšímu subjektu v řetězci dodavatelsko-odběratelských vztahů neprokazují skutečnost, kým bylo předmětné plnění, jehož existenci správce daně nezpochybnil, žalobci dodáno (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5.8.2010, č.j. 9 Afs 7/2010-181).

[16] V případě výslechu svědka Gerlicha je z obsahu spisu zřejmé, že se správce daně pokoušel zajistit výslech tohoto svědka, 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 žalovaný.

[17] Výslech všech uvedených osob navrhl žalobce zároveň k provedení jako důkaz v případě soudního řízení. Soud k provedení dokazování nepřistoupil, neboť dospěl k závěru, že k tomu není důvod. V případě svědků ze společnosti TAKENAKA a svědka G. se soud ztotožňuje s odůvodněním žalovaného, kdy tito svědci nemohou osvědčit skutečnosti o vztahu mezi žalobcem a jeho dodavatelem.

[18] V případě svědka Gerlicha považuje soud jeho výslech za nadbytečný, neboť má soud za to, že jeho výslech před zdejším soudem nemůže ani změnit právní hodnocení daňové účinnosti výdajů žalobce. Výslech svědka Gerlicha je v případě daně z příjmů pouze jedním z možných důkazů a nikoliv důkazem jediným nebo snad stěžejním. Z výsledků daňové kontroly a potažmo z rozhodnutí žalovaného je zřejmý skutkový stav podporující závěr o neunesení důkazního břemene a tento závěr je opřen o řadu dalších, z pohledu soud zcela dostačujících, důkazů. Z listin obsažených ve správním spise je zřejmý nesoulad v dodavatelsko-odběratelském řetězci, na který odkazuje sám žalobce. Tento nesoulad spočívá v tom, že již před objednáním plnění ze strany odběratele žalobce, byla žalobcem adresována objednávka společnosti Lundinem trade s.r.o. a dokonce před objednávkou ze strany odběratele žalobce bylo plnění ze strany společnosti Lundinem trade s.r.o. dodáno. V případě, kdy se jednalo o zakázkovou úpravu/výrobu software je takový postup značně nevěrohodný a v podstatě nemožný. Nadto nekoresponduje s popisem děje, který měl k realizaci zakázky vést tak, jak ho ve svých vyjádřeních ve správním spise žalobce uvádí. Soud zároveň ověřil, že z předložených CD nevyplývá, že by práce na software skutečně realizovala společnost Lundinem trade s.r.o. K tomu pouze na okraj soud uvádí, že společnost Lundinem trade s.r.o. neměla v roce 2008 v rámci předmětu podnikání uvedenou jakoukoliv činnost byť okrajově související s výrobou/úpravou software. Uvedené skutečnosti vedou k závěru, že tvrzená plnění nebyla společností Lundinem trade s.r.o. poskytnuta, což zároveň potvrzuje i zjištěný fakt, že veškerá školení k upravenému softwaru a rizika spojená s reklamací úpravy softwaru nesl žalobce.

[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. Tvrzení žalobce, že správce daně neprokázal pravdivost výpovědi svědků a tyto pouhé výpovědi nemohou 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. Výsledky byly bezpochyby důkazem v daňovém řízení a v kontextu jeho obsahu je to zřetelně důkaz hovořící v neprospěch žalobce a zásadně zpochybňující jím předložené listinné důkazy. Správce daně předložil důkazní prostředek, kterým zpochybnil tvrzení žalobce. Představa, že by pravdivost důkazu 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 jednotlivé výpovědi nestojí osamoceně, ale jsou vykládány v kontextu všech skutečností, které správce daně zjistil. Pochybnosti správce daně byly zcela namístě, jejich vyjádření je zasazeno do skutkové situace v souladu se zásadami formální logiky a jsou podloženy hodnocením více důkazních prostředků než pouze jednotlivých výpovědí.

[20] Žalobce sice skutečně, jak uvádí v žalobě, neodpovídá za chování svých dodavatelů, archivaci jejich dokladů a vedení jejich účetnictví. Nicméně nikoliv 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 Gerliche, navrhl správci daně jiné důkazy.

V. Shrnutí a náklady řízení

[21] 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.

[22] 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 ě 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 5. srpna 2013

JUDr. Jaroslava Skoumalová, v. r.
předsedkyně senátu