



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudců Mgr. Ing. Veroniky Baroňové a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci žalobce: **R.K.**, zastoupeného JUDr. Jiřím Dvořákem, advokátem se sídlem Hálkova 24, Plzeň, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o žalobě proti **rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni ze dne 15. 8. 2011, č. j. 2725/11-1100-400276**,

t a k t o:

- I. Žaloba se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se včas podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni [jehož působnost přešla s účinností od 1. 1. 2013 na Odvolací finanční ředitelství (dále jen „žalovaný“)], kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v Klatovech (dále jen „správce daně“), dodatečnému platebnímu výměru ze dne 1. 7. 2010, č. j. 65880/10/133911402290. Tímto rozhodnutím byla žalobci na základě provedené daňové kontroly snížena daňová ztráta za zdaňovací období roku 2008 o částku 306 937 Kč, stanoven základ daně z příjmů fyzických osob ve výši 3 516 Kč a současně sděleno penále podle § 37b odst. 1 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní

a poplatků, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), ve výši 15 346 Kč.

I. Obsah žaloby

Žalobce v podané žalobě nesouhlasil se závěry finančních orgánů ohledně neuznání výdaje nájemného za užívání hotelu Čertova chata, zaplaceného v roce 2008 pronajímateli - společností CARUZO, s.r.o. (dále jen „pronajímatel“ nebo „společnost CARUZO“), v částce 200 000 Kč. Uvedl, že v průběhu řízení předložil správci daně uzavřenou nájemní smlouvu, dohodu o mimořádné splátce nájemného a pokladní doklad o úhradě mimořádné splátky v hotovosti. Všechny tyto listiny podepsal jednatel pronajímatele – J.M., který podpis dokladů v rámci své svědecké výpovědi potvrdil. V této souvislosti žalobce poukázal na pochybení žalovaného týkající se hodnocení důkazní síly jednotlivých důkazů. Namítl, že žalovaný se na str. 8 a 9 odůvodnění napadeného rozhodnutí zabýval charakterem protokolů o svědeckých výpovědích, kdy uvedl, že protokol o svědecké výpovědi sepsaný dle § 12 zákona o správě daní a poplatků je veřejnou listinou, a jako takový tedy „*potvrzuje pravdivost toho, co je v něm uvedeno, není-li prokázán opak. Zákon přiznává veřejným listinám vyšší důkazní sílu než listinám soukromým; veřejná listina může být zbavena své důkazní síly jen tak, že účastník řízení bude tvrdit skutečnosti jiné, než jsou ve veřejné listině uvedené, a na podporu svého tvrzení nabídne důkazy, jimiž bude nepravdivost obsahu veřejné listiny prokázána*“. S tímto teoretickým konstatováním žalovaného žalobce souhlasil, avšak doplnil, že uvedenou definici důkazní síly veřejné listiny lze aplikovat pouze v tom smyslu, že protokol potvrzuje, že to, co je v něm ve vztahu k výpovědi svědka uvedeno, svědek ve své výpovědi skutečně uvedl. Charakter protokolu o svědecké výpovědi jako veřejné listiny však v žádném případě neznamená (a ani nemůže znamenat), že je pravda vše, co svědek vypověděl. Žalovaný však dle názoru žalobce uvedenou argumentací obsaženou v odůvodnění rozhodnutí dal jednoznačně najevo, že svědeckým výpovědím přikládá větší důkazní sílu, než jaká vyplývá ze zákona. K tomu žalobce doplnil, že žalovaný následně na str. 9 rozhodnutí o odvolání uvedl, že pokud žalobce popíral správnost svědecké výpovědi svědků P.K. a J.M., leželo na něm důkazní břemeno. Žalobce však nezpochybňoval, že by obsah protokolů o výsledku svědků byl v rozporu se skutečným obsahem těchto výpovědí. Žalobce především napadal váhu, kterou správní orgány obou stupňů těmto protokolům přikládaly, neboť jejich důkazní síla nebyla dostatečná k vyvrácení předložených listinných důkazů.

Za zásadní dále žalobce pokládal pochybení žalovaného při použití výpovědi svědka P.K. (protokol č. j. 73635/09/133931400108) jako důkazu v daňovém řízení. V této souvislosti uvedl, že správce daně po žalobci požadoval objasnit (viz protokol č. j. 64671/09/133931400108 ze dne 21. 7. 2009), z jakého důvodu jednatel pronajímatele – P.K., neakceptoval platbu nájemného ve výši 200 000 Kč provedenou v hotovosti dne 1. 2. 2008 jako úhradu nájemného za užívání hotelu v období měsíců únor – květen 2008. Žalobce k tomu ve svém vyjádření ze dne 28. 7. 2009 uvedl, že mu důvody neakceptování platby nejsou známy, přičemž v případě nezbytnosti ověření této informace jako svědka navrhl P.K. Nejednalo se tedy o návrh důkazního prostředku k prokázání tvrzení žalobce, ale toliko k vyjasnění správcem daně položené otázky, neboť žalobce si byl vědom, že P.K. se jako svědek nemůže vyjadřovat k podpisu listin ani sdělit žádné relevantní skutečnosti k provedení platby nájemného. Konstatování žalovaného na str. 8 odůvodnění rozhodnutí, že žalobce

navrhl k doložení svých tvrzení svědeckou výpověď P.K., J.M. a V.H., proto nemá oporu v daňovém spisu. Žalobce dále zdůraznil, že P.K. nebyl nikdy majitelem ani většinovým vlastníkem společnosti CARUZO, ale od 3. 3. 2008 byl jednatelem této společnosti. Nemohl se tedy účastnit žádných jednání ohledně uzavření nájemního vztahu, podpisů smlouvy a dalších dokladů, včetně předání peněz. Tuto skutečnost potvrdila i sama jeho svědecká výpověď, a tedy je zřejmé, že tato výpověď nemohla být důkazem prokazujícím nebo vyvracejícím pravdivost listinných důkazů o provedení platby. Žalobce se v této souvislosti taktéž pozastavil nad tím, z jakého důvodu žalovaný spojoval otázku zaúčtování platby nájemného v účetnictví pronajímatele s důkazním řízením žalobce. Pronajímatel je právnickou osobou, a vzhledem k tomu, že nájemné je pro něj výnosem, mělo být o tomto účtováno bez ohledu na skutečnost, zda následně došlo k platbě či nikoli. Rozhodně pak tuto skutečnost nelze pokládat za důkaz, že by ze strany žalobce nebyla předmětná částka uhrazena.

Pokud se jedná o hodnocení důkazní situace, žalobce nesouhlasil s tím, co mělo být v řízení prokázáno. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný nezkoumal, zda žalobce provedl platbu ve prospěch vlastníka a pronajímatele hotelu, tj. ve prospěch společnosti CARUZO, ale zda byly peníze žalobcem předány přímo osobě jednatele – J.M. Tato skutečnost však není z hlediska daňové uznatelnosti této platby rozhodující. Rozhodující je skutečnost, zda byla platba žalobcem provedena a zda byla provedena ve prospěch pronajímatele. Klíčovou tak byla skutečnost, že J.M. jako svéprávný jednatel společnosti CARUZO byl provedení platby přítomen a svým podpisem na pokladním dokladu potvrdil provedení platby ve prospěch společnosti. To, zda provedením platby zároveň došlo k úhradě závazku společnosti nebo společníka vůči V.H., nemůže být pro možnost uplatnění této platby nájemného jako daňového výdaje u žalobce rozhodující. V praxi je zcela běžné, že některé úhrady do společnosti jsou prováděny v pokladnách a ten, kdo takto zaplatil, obdrží doklad o zaplacení potvrzený statutárním orgánem. K této námitce však žalovaný pouze opakovaně uvedl, že výpovědi svědků neprokázaly, že peníze převzala osoba uvedená na dokladu předloženém daňovým subjektem, tj. pan J.M., ani jiná osoba oprávněná jednat za společnost CARUZO, tj. pan V.N. Pomine-li žalobce otázku, z čeho žalovaný dovodil oprávnění pana J.N. jednat za společnost, již nelze pominout skutečnost, že žalovaný nijak nezodůvodnil, proč je pro daňovou uznatelnost platby nájemného u žalobce rozhodné, zda žalobce předal peněžní prostředky fyzicky přímo do rukou jednatele pronajímatele, a proč nepostačovaly důkazní prostředky o tom, že předmětná platba byla ve prospěch společnosti CARUZO provedena.

Na základě rekapitulace důkazní situace tak dle žalobce bylo možno konstatovat, že 1/ tvrzení žalobce ohledně oprávněnosti uplatnění částky uhrazeného nájemného ve výši 200 000 Kč byla doložena listinnými důkazy, a to výdajovým pokladním dokladem, smlouvou o nájmu a dohodou o mimořádné splátce, vše ze dne 1. 2. 2008, a dále výpověďmi svědka V.H., který potvrdil provedení platby žalobcem; 2/ proti tvrzením žalobce doloženým listinnými důkazy svědčila pouze velmi problematická výpověď svědka J.M., kterou nebylo možno pokládat za dostatečný důkaz k vyvrácení pravdivosti listinných důkazů, a to z následujících důvodů:

- a) J.M. nebyl nestranným svědkem, neboť jak sám ve své svědecké výpovědi uvedl, podnikal společně s panem P.K. právní kroky proti žalobci;

- b) ve svědecké výpovědi J.M. se vyskytuje řada sporných odpovědí, kdy svědek mj. uvedl, že smlouvu, dohodu o mimořádné splátce a pokladní doklad sice podepsal, ale jindy a jinde, přičemž zároveň uvedl, že přesné datum si nepamatuje. Rovněž uvedl, že mu panem H. bylo řečeno, že hotel pronajal panu K., ačkoli byl hotel ve vlastnictví společnosti, jejímž byl J.M. jednatelem. Dále vypověděl, že pana H. téměř nezná a že předmětné listiny (podobně jako veškeré další doklady) podepisoval pod vedením pana H., který se o vše staral na základě plné moci, kterou mu svědek podepsal již v minulosti. Svědek zároveň nevěděl, kdy přestal být jednatelem společnosti, nikdy neobdržel rozhodnutí valné hromady o jeho odvolání z funkce, nikdy neviděl účetnictví společnosti CARUZO a jako společník a jednatel ani nevěděl o konání valné hromady společnosti a převodu obchodního podílu druhým společníkem;
- c) v případě, že by k vyvrácení pravdivosti listinných důkazů podepsaných oprávněnou osobou bylo dostatečné prohlášení osoby J.M., že doklady sice podepsala, avšak jejich obsah neodpovídá skutečnosti, pak by došlo nejen k naprosto nepředvídatelnému stavu rozhodování v daňovém řízení, ale v zásadě k rozvratu obchodních a občansko-právních vztahů.

Vzhledem k tomu, že žalovaný v rámci hodnocení důkazů přiznal shora uvedené výpovědi J.M. vyšší důkazní sílu než předloženým listinným důkazům, vznikla zde dle přesvědčení žalobce také pochybnost o tom, zda by k rozdílnému náhledu na tutéž skutečnost nedošlo v případě, pokud by daňová kontrola byla prováděna u společnosti CARUZO a v rámci řízení by žalobce předložil listiny (u kterých J.M. potvrdil pravost podpisu) a žalobce by svědeckou výpověď potvrdil, že úhradu nájemného provedl. Pak by správce daně beze vší pochybnosti platbu pokládal za prokázanou. Při hodnocení důkazů v daném případě tedy bylo nutno přihlídnout ke konfliktnímu vztahu mezi oběma subjekty a upřednostnit důkazní sílu důkazů listinných.

Žalovaný pak ve svém rozhodování přihlédl také ke skutečnosti, že mimořádná splátka nájemného byla hrazena v době, kdy žalobce měl vůči společnosti CARUZO pohledávku. Dle žalobce se však jednalo o okolnost, která nemůže mít na hodnocení dané věci žádný podstatný vliv. Jednak takový postup není v rozporu s právními předpisy, jednak žalobce měl zájem na tom, aby se pronajímatel nedostal do zásadních finančních potíží, neboť měl zájem na udržení nájmu hotelu. Žalobce se nechtěl vystavit riziku neakceptování případného jednostranného zápočtu a tím vzniku sporu o uhrazení závazků z nájemního vztahu.

Žalobce tak v závěru žaloby uzavřel, že žalovaný provedl hodnocení důkazů v rozporu s jejich obsahem a charakterem, jakož i v rozporu s prokazovanou skutečností (tj. zda žalobce provedl platbu nájemného ve výši 200 000 Kč ve prospěch pronajímatele), neboť žalovaný při hodnocení důkazů nepřihlédl ke všem skutečnostem, a to především ke vztahu svědka J. M. k žalobci a k plnění (resp. neplnění) jeho povinností jako jednatele, přičemž mezi důkazy zahrnul i výpověď svědka P.K., jehož výpověď s ohledem na jeho neúčast při ověřovaných skutečnostech a vzhledem k důvodům jeho předvolání nemohla být důkazem použitelným k ověření nebo vyvrácení prokazované skutečnosti, zde provedení platby nájemného. Při hodnocení důkazů pak žalovaný jednotlivým důkazům přikládal vyšší důkazní sílu, než vyplývá z příslušných ustanovení zákona, čímž došlo k porušení těchto ustanovení zákona, neboť provedené důkazy nebyly k vyvrácení průkaznosti žalobcem předložených listinných

důkazů dostatečné. Ze všech výše uvedených důvodů proto žalobce navrhl, aby krajský soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

II. Vyjádření žalovaného k žalobě

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě poukázal na skutečnost, že důvodem vydání odvoláním napadeného dodatečného platebního výměru byla skutečnost, že žalobce neprokázal, že by částku ve výši 200 000 Kč představující mimořádnou splátku nájemného podle dohody uzavřené mezi žalobcem a společností CARUZO vynaložil v souladu s § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Žalovaný odkázal na obsah odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a s ohledem na žalobcem vznesené žalobní námitky podrobněji rozvedl, že v odůvodnění rozhodnutí sice uvedl, že veřejná listina může být zbavena své důkazní síly tak, že účastník řízení bude tvrdit skutečnosti jiné, než jsou ve veřejné listině uvedeny a na podporu svých tvrzení nabídne důkazy, jimiž bude nepravdivost obsahu veřejné listiny prokázána, jak je však z odůvodnění rozhodnutí žalovaného dále zřejmé (viz str. 9), žalovaný nenabyl dojmu, že by protokol o svědecké výpovědi jako veřejná listina osvědčoval pravdivost samotné výpovědi svědka. Žalovaný naopak v tomto smyslu uvedl, že veřejná listina podléhá stejnému hodnocení jako každý jiný důkazní prostředek. Skutečnosti uvedené ve svědeckých výpovědích J.M. a P.K. proto žalovaný hodnotil ve všech souvislostech a za tím účelem řízení dále doplnil o opakovanou svědeckou výpověď V.H. Pokud jde o váhu, kterou žalovaný přikládal jednotlivým svědeckým výpovědím, je z odůvodnění žalovaného zřejmé, že hodnocení důkazů prováděl v souladu s § 8 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Žalobci se přitom v průběhu daňového řízení nepodařilo odstranit pochybnosti, které daňovým orgánům vznikly ohledně toho, zda byla částka ve výši 200 000 Kč uhrazena a kdo ji ve skutečnosti převzal. Žalobce navrženými důkazními prostředky neprokázal, že tuto částku převzala osoba uvedená na žalobcem předložených dokladech (tj. pan J.M.), ani že tuto částku převzal jiný konkrétní subjekt než ten, který je na dokladech uveden.

Pokud jde o svědeckou výpověď P.K., žalovaný uvedl, že v odůvodnění svého rozhodnutí toliko poukázal na skutečnost, že svědek P.K. dle protokolu č. j. 73635/09/133931400108 vypověděl, že částka 200 000 Kč za nájemné nebyla zaúčtována v účetnictví společnosti z důvodu, že nebyla předána jemu ani bývalému jednateli společnosti J.M.; jiné skutečnosti, které vyplynuly z výpovědi tohoto svědka, žalovaný v odůvodnění rozhodnutí nepoužil. Skutečnost, že částka za mimořádné nájemné nebyla J.M. předána, přitom v obou svých svědeckých výpovědích (vedle samotného J.M.) potvrdil také V.H. Rovněž skutečnosti týkající se účtování platby nájemného ve společnosti CARUZO žalovaný nehodnotil samostatně, ale v souvislosti s tím, co v řízení vypověděly další osoby a co uváděl sám žalobce.

Pokud se jedná o námitku, v níž žalobce poukazoval na skutečnost zmiňovanou žalovaným, že den poté, co byla uhrazena mimořádná splátka nájemného, žalobce vystavil fakturu, prostřednictvím které po společnosti CARUZO požadoval úhradu částky ve výši 378 333 Kč, žalovaný připomněl, že sama tato skutečnost (stejně jako skutečnost, že o platbě mimořádného nájemného nebylo v účetnictví společnosti CARUZO účtováno) nebyla

důvodem k vyloučení uvedené částky z daňových výdajů žalobce. Důvodem vyloučení tohoto výdaje byla skutečnost, že žalobce neprokázal, že částku ve výši 200 000 Kč předal osobě uvedené na dokladech, a dále neprokázal, že by uvedenou částku předal jako úhradu mimořádného nájemného jiné osobě, který by byla oprávněna za společnost CARUZO jednat.

Žalovaný tak uzavřel, že z provedených svědeckých výpovědí vyplynulo, že J.M., jehož podpis byl uveden na listinných dokladech, nikdy částku ve výši 200 000 Kč nepřevzal. Realizaci uvedeného výdaje proto žalobce předloženými listinami neprokázal a neprokázal jeho vynaložení ani jiným způsobem. Pokud peněžní prostředky za společnost CARUZO převzala jiná osoba, bylo na žalobci, aby prokázal, kdy, komu a v jaké částce nájemné uhradil. Žalobce však v tomto směru žádný důkazní prostředek nenavrl, stejně jako nedoložil, kdo od něj za společnost CARUZO předmětnou částku převzal. Žalovaný proto závěrem navrhl, aby žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta.

III. Skutkový základ projednávané věci

Z obsahu předloženého správního spisu krajský soud zjistil následující skutečnosti rozhodné pro posouzení důvodnosti podané žaloby:

V průběhu daňové kontroly na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 prováděné u žalobce správce daně zjistil, že žalobce jako daňový subjekt uplatnil v daňových výdajích částku 200 000 Kč, představující mimořádnou splátku nájemného dle dohody o mimořádné splátce nájemného, uzavřené mezi žalobcem a vlastníkem pronajímaného objektu Čertova chata, společností CARUZO. Daňový subjekt k uvedené výdajové položce předložil nájemní smlouvu, dohodu o mimořádné splátce a pokladní doklad o úhradě splátky nájemného v hotovosti. Tyto dokumenty včetně pokladního dokladu na hotovostní úhradu částky 200 000 Kč byly opatřeny podpisy smluvních stran (za pronajímatele podpisem jednatele J.M.) a datovány 1. 2. 2008.

Vzhledem k tomu, že žalobce podal trestní oznámení na neoprávněné ukončení nájemního vztahu ze strany pronajímatele, vznikly u správce daně pochybnosti o tom, zda žalobce skutečně vynaložil předmětný výdaj nájemného a zda došlo k jeho uplatnění v souladu s ustanovením § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Vyzval proto žalobce, aby objasnil, z jakého důvodu nebyla platba nájemného ve výši 200 000 Kč za měsíce únor až květen 2008 pronajímatelem akceptována, a aby prokázal oprávněnost tohoto výdaje jako výdaje daňového.

Za účelem objasnění realizace předmětné transakce byly kromě předložených listinných dokumentů (viz výše) v průběhu daňového řízení provedeny svědecké výpovědi P.K. a J.M., P.K. (viz protokol o výsledku svědka ze dne 28. 8. 2009, č. j. 73635/09/133931400108) vypověděl, že nájemní smlouva nenabyla platnosti, neboť za společnost CARUZO jakožto pronajímatele byla J.M. podepsána v době, kdy tento již nebyl jednatelem společnosti. O mimořádné splátce nájemného tak nebylo ve společnosti CARUZO účtováno, neboť nájemní vztah nevznikl a částka 200 000 Kč nebyla žalobcem předána ani P.K., ani bývalému jednatele společnosti CARUZO J.M. V této souvislosti svědek dále uvedl, že může předložit opis SMS zpráv, v nichž se žalobce vyjádřil, že peníze, které měl dle

listinných dokumentů předat J.M., si ve skutečnosti započel V.H., kterému byly tyto peníze fakticky předány.

J.M. v rámci své svědecké výpovědi (viz protokol o výsledku svědka ze dne 30. 10. 2009, č. j. 87499/09/133931400108) uvedl, že všechny žalobcem předložené doklady podepisoval v jiný čas a na jiném místě, a to na základě požadavku V.H. Stejným způsobem podepsal také pokladní doklad na úhradu mimořádné splátky nájemného ve výši 200 000 Kč, kterou dle svého sdělení jako osoba jednající jménem pronajímatele nikdy neobdržel.

Vzhledem k tomu, že v řízení před správcem daně se nepodařilo provést výslech svědka V.H., správce daně ukončil daňovou kontrolu s tím, že žalobci se nepodařilo prokázat, že by výdaj ve výši 200 000 Kč jako úhradu nájemného pronajímateli skutečně vynaložil. Na základě výsledků daňové kontroly správce daně následně vydal dne 1. 7. 2010 dodatečný platební výměr č. j. 65880/10/133911402290, kterým žalobci snížil daňovou ztrátu za zdaňovací období roku 2008 o částku 306 937 Kč, stanovil základ daně z příjmů fyzických osob ve výši 3 516 Kč a současně žalobci sdělil penále ve výši 15 346 Kč. Žalobce napadl uvedený platební výměr odvoláním, v němž uplatnil v zásadě shodné námitky jako v podané žalobě.

Žalovaný v odvolacím řízení doplnil dokazování o svědeckou výpověď (opakovaně provedenou) V.H., zachycenou v protokolech ze dne 5. 1. 2011, č. j. 96/11-1100-400276, a ze dne 13. 6. 2011, č. j. 4730/11-1100-400276 (viz dále), a odvolání žalobce rozhodnutím ze dne 15. 8. 2011, č. j. 2725/11-1100-400276, jako nedůvodné zamítl. V odůvodnění rozhodnutí žalovaný shrnul dosavadní průběh řízení, zejména výpovědi jednotlivých svědků, vyhodnotil jejich obsah a vypořádal se s jednotlivými odvolacími námitkami žalobce. Uvedl, že protokoly o svědeckých výpovědích mají dle § 12 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků (v případě svědků P.K. a J.M.), jakož i podle § 60 odst. 1, ve spojení s § 94 odst. 1 daňového řádu (v případě svědka V.H.) charakter veřejné listiny. Listiny, které jsou zvláštními předpisy prohlášeny za veřejné, pak potvrzují pravdivost toho, co je v nich osvědčeno nebo potvrzeno, není-li prokázán opak. Provedení důkazu veřejnou listinou však nezprošťuje správce daně jeho povinnosti vyplývající z obecného ustanovení § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, resp. § 8 daňového řádu, hodnotit důkazy jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti a přihlížet přitom ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo. Žalovaný připomněl, že důkazní břemeno je v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně, který dokazuje jen skutečnosti uvedené v § 31 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků, resp. § 92 daňového řádu, zatímco daňový subjekt mj. prokazuje všechny skutečnosti, které uvedl v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván.

Prokazování uskutečnění výdaje je přitom prvotně záležitostí dokladovou, současně je však nutno respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. To znamená, že ani doklad se všemi požadovanými náležitostmi nemůže sloužit jako důkaz o uskutečnění obchodního případu v něm deklarovaného, není-li prokázáno, že k jeho uskutečnění fakticky došlo. Ne každý uplatněný výdaj proto obстоjí jako výdaj daňově uznatelný. Na žalobci tak bylo, aby prokázal, že fyzická osoba uvedená na dokladu o zaplacení částky 200 000 Kč tuto částku skutečně převzala, případně aby navrhl či označil jiné důkazy, které by pochybnosti

správce daně vyvrátily a prokázaly, že k úhradě plnění v deklarované podobě skutečně došlo. Z provedených svědeckých výpovědí přitom shodně vyplynulo, že J.M. uvedený na dokladu jako příjemce částky tuto ve skutečnosti vůbec nepřevzal. Na žalobci tak leželo důkazní břemeno, aby prokázal, že výdaj ve výši 200 000 Kč skutečně vynaložil.

K uplatněným námitkám žalobce žalovaný uvedl, že důvodem k vyloučení předmětného výdaje nebyla skutečnost, že o platbě nájemného nebylo účtováno ve společnosti CARUZO, a stejně tak výpověď J.M. nebyla sama o sobě jediným důvodem ke zpochybnění důkazní síly předložených listinných důkazů. Výpověď J.M. byla hodnocena zejména v souvislosti s provedenými výsledky V.H., který ve svých výpovědích nevyvrátil věrohodnost výpovědi J.M., ale naopak potvrdil, že J.M., jehož podpis je na listinných dokladech uveden, ve skutečnosti částku ve výši 200 000 Kč vůbec nepřevzal. Skutečnost, že peníze fyzicky nepřevzal J.M. přitom byla pro posouzení věci podstatná. Pokud totiž následně daňový subjekt tvrdil, že částku měla převzít jiná osoba (resp. že je zcela nepodstatné, kdo peníze za pronajímatele přijal, jsou-li na dokladech obsaženy podpisy jednatele), bylo dle názoru žalovaného na daňovém subjektu, aby prokázal, kdy, komu a v jaké částce nájemné ve skutečnosti uhradil. Skutečnost, že V.H. ve své výpovědi potvrdil existenci nájemného vztahu, podpis nájemní smlouvy i provedení platby, nemohla být s ohledem na existující pochybnosti ohledně převzetí částky důkazem o tom, že částka byla daňovým subjektem v deklarované výši uhrazena. Na dokladu byl jako příjemce uveden J.M., u něhož bylo prokázáno, že peníze nepřevzal, a pokud mělo dojít k jejich převzetí jinou oprávněnou osobou za pronajímatele, žalobce v tomto ohledu žádný důkazní prostředek nepředložil a i z výpovědi V.H. vyplývaly rozpory. Žalovanému přitom nepřislušelo hodnotit zákonnost postupů společnosti CARUZO či činnost jejího bývalého jednatele J.M., ani skutečnost, zda předmětné listiny byly J.M. podepisovány pod nátlakem. Podstatná byla dle žalovaného skutečnost, že ačkoli J.M. předmětné listiny podepsal, bylo v řízení prokázáno, že deklarovanou částku nikdy nepřevzal.

Pokud jde o svědeckou výpověď P.K., jejíž obsah žalobce pokládal za nadbytečný a zavádějící, neboť tato osoba se žádného jednání, podpisu dokumentů ani provedení platby neúčastnila a ani se v době ověřovaných skutečností nijak nepodílela na činnosti společnosti a žalobce, žalovaný v odůvodnění rozhodnutí uvedl, že skutečnosti, které vyplynuly z výpovědi P.K. správce daně v konečném hodnocení nepoužil, toliko zmínil, že jmenovaný svědek vypověděl, že částka nájemného nebyla předána ani bývalému jednatele J.M.,

, ani jemu jako novému jednatele pronajímatele a ve společnosti CARUZO o ní nebylo účtováno.

Žalovaný se neztotožnil ani s námitkami žalobce ohledně nesprávného hodnocení důkazních prostředků a porušení zásady rovnosti z důvodu přikládání vyšší důkazní síly svědeckým výpovědím než listinným důkazům. V této souvislosti uvedl, že pokladní doklad obsahující podpis J.M. jako příjemce byl kvalifikovaně zpochybněn, a žalobce v dalším průběhu daňového řízení nenavrhoval ani nepředložil žádný jiný důkazní prostředek, který by jeho tvrzení, že částku nájemného skutečně pronajímateli uhradil, prokázal.

IV. Posouzení věci krajským soudem

Vzhledem k tomu, že žalovaný souhlasil s rozhodnutím o věci samé bez jednání a žalobce ve lhůtě dvou týdnů ode dne doručení výzvy nevyjádřil svůj nesouhlas s takovým projednáním věci, ačkoli byl poučen o tom, že nevyjádří-li svůj nesouhlas, bude se mít za to, že souhlas je udělen, rozhodl soud v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), o věci samé bez jednání.

Dle § 75 odst. 1, 2 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Pro posouzení uvedené věci je podstatné, zda žalobce v předcházejícím daňovém řízení unesl důkazní břemeno ve vztahu k uplatnění výdaje nájemného za užívání hotelu Čertova chata v částce 200 000 Kč, která měla být dne 1. 2. 2008 předána žalobcem J.M., jednateli pronajímatele - společnosti CARUZO.

Krajský soud na úvod podotýká, že pokud jde o rozložení důkazního břemene v daňovém řízení, je dle § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků, resp. dle § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu, daňový subjekt povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání (daňovém tvrzení nebo dalších podáních), nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Z četné judikatury Nejvyššího správního soudu v této souvislosti vyplývá, že daňový subjekt primárně prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy (srovnej např. již rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, či rozsudek ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008 - 86, oba dostupné na www.nssoud.cz). Avšak existence (byť i formálně bezvadných) účetních dokladů, tj. např. pokladničních dokladů či faktur, sama o sobě ještě zpravidla neproazuje, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila (srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 12. 2008, č. j. 8 Afs 54/2008 - 68, a obdobně taktéž již rozsudek ze dne 28. 2. 2006, č. j. 7 Afs 132/2004 - 99, oba dostupné na www.nssoud.cz). Správce daně může vyjádřit důvodné pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti dokladů zachycených v účetnictví, či jiných povinných záznamů, v tomto ohledu jej však tíží důkazní břemeno ve vztahu k prokázání důvodnosti svých pochyb dle § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků, resp. § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. „*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, neplné, neprůkazné či nesprávné.*“ (srovnej již výše uvedené rozsudky ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, a ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008 - 86, oba dostupné na www.nssoud.cz). 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 ke spornému případu, případně aby svá tvrzení korigoval.

Daňový subjekt bude sporné skutečnosti zpravidla prokazovat jinými důkazními prostředky než účetními doklady (opět srovnej již výše uvedené rozsudky ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, a ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008 - 86; shodně však též např. rozsudek ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 - 73, resp. rozsudek ze dne 30. 4. 2008, č. j. 1 Afs 15/2008 - 100, dostupné na www.nssoud.cz). Jak v této souvislosti Nejvyšší správní soud vyslovil ve svém rozhodnutí ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 39/2011 - 109: „*Vynaložení výdajů lze osvědčit i jiným způsobem než účetním dokladem. Pokud tedy daňový subjekt jednoznačně prokáže, že deklarovaný výdaj skutečně nastal, byť za jiných okolností, než je uvedeno na daňovém dokladu, je možné jej v souladu se zásadou materiální pravdy uznat za výdaj vynaložený v souladu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Jedná se však o krajní situaci, kdy daňový subjekt nedodržel obvyklý způsob uplatnění výdaje, předpokládaný zákonem. Pokud chce daňový subjekt eliminovat důsledky svého pochybení, musí jednoznačně a transparentně prokázat vynaložení výdaje, 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. [...] V případě zjištěných nesrovnalostí v účetních dokladech daňového subjektu důkazní břemeno leží na jeho straně. Správce daně je pouze povinen nestranně vyhodnotit důkazní prostředky předložené daňovým subjektem a tvrzení ohledně shledaného nedostatku v účetnictví. Jestliže i dodatečně poskytnuté důkazy v sobě zahrnují rozpory, nemohou zhojit předchozí nedostatky. Správce daně má totiž právo požadovat po daňovém subjektu kvalitní a perfektní nápravu původně uvedených nesprávností“ [pozn.: podtržení doplněno krajským soudem].*

Podle § 23 zákona o daních z příjmů je základem daně z příjmů fyzických osob rozdíl, o který příjmy (s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně a příjmů osvobozených od daně) převyšují výdaje. Pro zjištění výše základu daně se u poplatníků vedoucích daňovou evidenci vychází z rozdílu mezi příjmy a výdaji. Dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů se výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů pro účely stanovení základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem. Daňový subjekt přitom nese důkazní břemeno ohledně prokázání skutečnosti, že předmětný výdaj v daném zdaňovacím období skutečně vynaložil a že tento výdaj souvisí s dosažením, zajištěním a udržením příjmů (srovnej např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 2. 2005, č. j. 2 Afs 90/2004 - 70).

V projednávané věci žalobce ve vztahu k uplatněnému výdaji nájemného primárně plnil svou důkazní povinnost předložením listinných důkazů, a to smlouvou o nájmu, dohodou o mimořádné splátce nájemného a pokladním dokladem o úhradě splátky nájemného v hotovosti, které měly prokazovat, že částka mimořádného nájemného ve výši 200 000 Kč byla daňovým subjektem uhrazena. Jak ovšem vyplynulo zejména z žalobcem podaného trestního oznámení na neoprávněné ukončení nájemního vztahu, jakož i z obsahu následně provedených svědeckých výpovědí, správce daně pojal důvodné pochybnosti, zda částka nájemného byla žalobcem skutečně uhrazena, a proto žalobce vyzval, aby prokázal oprávněnost uplatnění tohoto výdaje jako výdaje daňového.

V průběhu dalšího řízení, zejména s ohledem na obsah provedených svědeckých výpovědí (viz dále), se však žalobci pochybnosti správce daně nepodařilo odstranit, a finanční orgány tak kvalifikovaně zpochybnilly tvrzení žalobce o tom, že předmětný výdaj vynaložil

způsobem deklarovaným na předložených listinných dokladech. S ohledem na vznesené žalobní námitky je přitom nutno konstatovat, že pochybnosti správce daně nevyplynuly pouze ze svědecké výpovědi J.M., která by sama o sobě ke zpochybnění vynaložení předmětného výdaje jistě nestačila, ale především ze dvou svědeckých výpovědí V.H., který nebyl společníkem ani jednatelem pronajímatele – společnosti CARUZO, dle svých výpovědí neměl ke společnosti CARUZO žádný vztah, ale spolu se skupinou investorů se dle svého tvrzení podílel na půjčce V.N. za účelem nákupu majoritního 80 % obchodního podílu společnosti CARUZO. Dle výpovědi bývalého jednatele J.M. se pak V.H. staral o veškeré záležitosti spojené s chodem hotelu.

Svědék V.H. ve svých výpovědích potvrdil, že J.M. (ačkoli byl formálně uveden na pokladním dokladu jako příjemce předmětné částky nájemného) tuto od žalobce nikdy nepřevzal. Tato skutečnost tedy korespondovala s tím, co v řízení vypověděl sám J.M., a s ohledem na takto učiněná zjištění proto finanční orgány neměly důvod pochybovat o věrohodnosti výpovědi J.M. Na pokladním dokladu byl jako příjemce uveden J.M., u něhož bylo prokázáno, že peníze nepřevzal, a pokud šlo o jejich převzetí jinou oprávněnou osobou za pronajímatele, i v tomto ohledu vyplynuly z provedených svědeckých výpovědí V.H. nesrovnalosti a rozpory. Zatímco ve svědecké výpovědi ze dne 5. 1. 2011 V.H. uvedl, že byl přítomen tomu, když J.M. v únoru 2008 podepisoval smlouvu o pronájmu hotelu a kdy předmětnou částku nájemného převzal pan V.N., který byl do 12. 3. 2008 většinovým společníkem společnosti CARUZO a následně tuto částku předal V.H. jako splátku půjčky; ve své výpovědi ze dne 13. 6. 2011 dále upřesnil, že k podpisu smlouvy došlo na benzínové pumpě OMV v Praze u odbočky na Troju, že se podpisu smlouvy účastnil z toho důvodu, že mu V.N. dlužil peníze a rovněž z toho důvodu, že nechtěl, aby částku 200 000 Kč převzal J.M. K dotazu správce daně, proč doklady o převzetí nájemného nepodepsal V.N., který měl peníze přebírat, svědek V.H. vypověděl, že se tak stalo z důvodu, že u předání peněz nebyl V.N. přítomen (dorazil později, když už J.M. nebyl přítomen). Svědeckou výpověď V.N. se finančním orgánům nepodařilo v předcházejícím řízení opatřit, neboť zemřel. Převzetí částky nájemného pak ve své výpovědi vyloučil také P.K. jako nový jednatel pronajímatele.

Krajský soud tak ve shodě s finančními orgány dospěl k závěru, že důkazy provedené v průběhu předcházejícího řízení nepotvrdily tvrzení daňového subjektu (žalobce), že by částku 200 000 Kč fakticky vyplatil jako mimořádnou splátku nájemného pronajímateli, tj. že by tuto částku vyplatil J.M. (jako bývalému jednatele pronajímatele, který formálně figuroval na pokladním dokladu jako příjemce částky), P.K. (jako novému jednatele pronajímatele), či že by tak učinil vůči jakékoli jiné osobě oprávněné jednat za společnost CARUZO a že by se tak stalo v den, který je na daných dokladech deklarován. Provedené svědecké výpovědi naopak zcela korespondují s tvrzením svědka J.M., který vypověděl, že peníze od žalobce nikdy nepřevzal, a tedy potvrdily důvodnost pochybností správce daně a žalovaného ve vztahu k předloženým listinným písemnostem (zejména dohodě o mimořádné splátce nájemného a pokladnímu dokladu o úhradě částky 200 000 Kč v hotovosti), na kterých je J.M. jako bývalý jednatel a osoba oprávněná jednat za pronajímatele uveden jako příjemce předmětné částky, ačkoli jím ve skutečnosti nebyl.

Správce daně tedy ve vztahu k jím vyjádřeným pochybnostem unesl důkazní břemeno, které přešlo zpět na žalobce, na kterém bylo, aby správci daně, resp. žalovanému,

jednoznačně a transparentním způsobem prokázal vynaložení výdaje, tedy uvedl veškeré skutečnosti (a tyto doložil relevantními důkazy), které by v souladu s ostatními údaji vytvářely důvěryhodný obraz o celé uskutečněné transakci. Žalobce však jiný důkaz, který by prokazoval faktickou úhradu nájemného společnosti CARUZO, než doklad o úhradě nájemného v hotovosti J.M., nepředložil. Svědecké výpovědi (jedno, zda provedené na základě návrhů daňového subjektu či z vlastní iniciativy správce daně či žalovaného) důvodně existující pochybnosti finančních orgánů neodstranily, naopak z nich shodně vyplynulo, že J.M. jako deklarovaný příjemce částku 200 000 Kč jako mimořádnou splátku nájemného ve skutečnosti vůbec nepřevzal, a nepřevzala ji ani jiná osoba, která by byla za pronajímatele oprávněna jednat. V.H., kterému měla být předmětná částka předána jako údajná splátka půjčky V.N., neměl ke společnosti pronajímatele žádný vztah, nebyl jejím společníkem ani jednatelem, a v řízení nebyl doložen žádný titul, pro který by mu částka měla být uhrazena. Nad rámec výše uvedeného je taktéž nutno podotknout, že pokud by si V.H. (jak sám tvrdil a dokládal) předmětnou částku započítal jako splátku půjčky poskytnutou společníku V.N., není zřejmé, z jakého důvodu by tato částka měla být hrazena z finančních prostředků patřících pronajímateli, který je jakožto právnická osoba samostatným subjektem práva s vlastní právní subjektivitou.

Žalobce tak své důkazní břemeno neunesl, neboť neprokázal, kdy, komu, v jaké částce a zda vůbec pronajímateli nájemné uhradil; neprokázal, že by částka 200 000 Kč jako úhrada mimořádného nájemného byla předána jiné osobě oprávněné jednat za pronajímatele, ani kdy konkrétně se tak stalo. Doloženy byly pouze listinné písemnosti, zatížené oprávněnými a prokázanými pochybnostmi správce daně, které se nepodařilo odstranit ani provedenými svědeckými výpověďmi. Existence formálně bezvadných dokladů tak v daném případě (ve spojení s dalšími shora popsány okolnostmi, které v řízení vyšly najevo) nemohla postačovat k prokázání toho, že by žalobce výdaj deklarovaný na dokladech skutečně vynaložil a že by vůbec platbu ve prospěch společnosti CARUZO provedl. Nelze tedy souhlasit s námitkou žalobce, že se žalovaný v průběhu řízení soustředil na to, že pro daňovou uznatelnost platby nájemného bylo rozhodné, zda žalobce peněžní prostředky fyzicky předal přímo osobě jednatele. V řízení nebylo prokázáno, že by peníze za společnost CARUZO jako pronajímatele převzala jakákoli jiná osoba.

Žalobce pak v této souvislosti vyslovil pochybnost, zda by k rozdílnému náhledu na tutéž skutečnost nedošlo v případě, kdy by daňová kontrola byla prováděna u společnosti CARUZO, přičemž nastínil, že pokud by žalobce v rámci řízení předložil listiny (u kterých J.M. potvrdil pravost podpisu) a žalobce by svědeckou výpověď potvrdil, že úhradu nájemného provedl, pak by správce daně beze vší pochybnosti pokládal platbu za prokázanou. Krajský soud však k takto nastíněným domněnkám žalobce podotýká, že tyto skutečnosti není v daném řízení oprávněn posuzovat a jakkoli předjímat, jakým způsobem by správce daně v řízení postupoval a jak by hodnotil provedené důkazy v případě, že by daňová kontrola nebyla zahájena u žalobce, ale u společnosti CARUZO.

Poukazoval-li pak žalobce na skutečnost, že žalovaný chybně vyhodnotil důkazní sílu jednotlivých důkazů a že oproti listinným důkazům přikládal vyšší důkazní sílu protokolům o svědeckých výpovědích s poukazem na jejich charakter jako veřejné listiny, je nutno konstatovat, že žalovaný sice v odůvodnění rozhodnutí uvedl, že veřejná listina může být

zbavena své důkazní síly jen tak, že účastník řízení bude tvrdit skutečnosti jiné, než jsou uvedeny ve veřejné listině, a na podporu svých tvrzení nabídne důkazy, jimiž bude nepravdivost obsahu veřejné listiny prokázána, zároveň však na str. 9 odůvodnění rozhodnutí upozornil, že provedení důkazu veřejnou listinou nezbavuje správce daně jeho povinnosti vyplývající z § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, resp. z § 8 daňového řádu, hodnotit důkazy jednotlivě a všechny ve vzájemné souvislosti a přihlížet přitom ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo. Nelze tedy přisvědčit žalobci, že by žalovaný z výše uvedeného konstatování o charakteru protokolů o svědeckých výpovědích jako veřejných listin zároveň dovodil, že tyto osvědčují pravdivost samotných odpovědí svědka. Žalovaný naopak v odůvodnění rozhodnutí poukázal na skutečnost, že i veřejná listina podléhá stejnému hodnocení jako každý jiný důkazní prostředek a takto je také v průběhu řízení hodnotil. Jak již ovšem bylo uvedeno výše, žalobci se v průběhu celého daňového řízení nepodařilo odstranit pochybnosti, které finančním orgánům vznikly ohledně toho, zda byla částka 200 000 Kč společnosti CARUZO uhrazena a kdo ji ve skutečnosti za společnost pronajímatele převzal.

Pokud se jedná o námitky žalobce týkající se použití výpovědi svědka P.K. jako důkazu v daňovém řízení, i v tomto ohledu se krajský soud ztotožňuje se závěry žalovaného obsaženými na str. 8 odůvodnění napadeného rozhodnutí, že svědecká výpověď byla provedena za účelem prvotního zjištění, proč pronajímatel neakceptoval částku nájemného a z tohoto důvodu ukončil se žalobcem nájemní vztah. Z obsahu výpovědi svědka P.K. žalovaný v odůvodnění rozhodnutí toliko zmínil, že částka 200 000 Kč nebyla zaúčtována ve společnosti CARUZO a že nebyla předána jemu ani bývalému jednateři společnosti J.M., což následně ve svých výpovědích potvrdil jak sám J.M., tak i V.H. Výpověď svědka P.K. proto nebyla v předcházejícím řízení pokládána za důkaz, který by sám o sobě vyvracel provedení předmětné platby, ale byla hodnocena ve spojení s vyjádřeními dalších svědků J.M. a V.H., s nimiž tato výpověď korespondovala.

Stejně tak poukazy žalovaného na skutečnost týkající se samotného zaúčtování platby nájemného v účetnictví společnosti CARUZO, jakož i existence pohledávky žalobce vůči společnosti pronajímatele a možnosti vzájemného zápočtu s platbou nájemného, nebyly žalovaným hodnoceny samostatně, ale toliko v souvislosti s tím, co v řízení uvedl sám žalobce a další osoby vyslechnuté jako svědci. Žalovaný se o těchto skutečnostech v odůvodnění svého rozhodnutí zmínil spíše podpůrně, za účelem dokreslení celé situace a zjištěného skutkového stavu, přičemž z výsledků provedeného dokazování nevyplývalo, že by právě tyto skutečnosti měly za následek a byly důvodem pro vyloučení předmětné částky nájemného z daňových výdajů žalobce.

Namítal-li žalobce, že proti jeho tvrzením doloženým listinnými důkazy svědčí pouze velmi problematická výpověď J.M., který nebyl dle názoru žalobce nestranným svědkem a v jehož výpovědi se vyskytla řada sporných skutečností, a přesto žalovaný této výpovědi přisoudil vyšší důkazní sílu než předloženým listinným důkazům, ani tuto námitku krajský soud neshledal důvodnou. Jak je podrobněji odůvodněno výše a jak vyplývalo z provedeného dokazování, bylo prokázáno, že žalobcem předložené doklady nepodepsala osoba na nich uvedená a že tato osoba ani nepřevzala deklarovanou částku jako mimořádnou splátku nájemného. Tato skutečnost nebyla zřejmá pouze ze svědecké výpovědi J.M., jak se domnívá žalobce, ale zejména z opakovaně provedených svědeckých výpovědí svědka V.H..

Provedené výslechy svědků tak pochybnosti o tom, zda částka 200 000 Kč byla jako splátka mimořádného nájemného žalobcem v roce 2008 skutečně uhrazena společnosti CARUZO neodstranily; a žalobce pak své tvrzení, že částku mohla za společnost pronajímatele převzít kterákoli jiná osoba, žádnými důkazními prostředky nedoložil. Správní orgány proto nepochybily, pokud se v daném případě s ohledem na vzniklé pochybnosti nespokojily toliko s formálně bezvadnými doklady a zajímaly se o další okolnosti předmětného obchodního případu. Skutečnosti, které následně vyplynuly ze svědeckých výpovědí J.M. a P.K. pak žalovaný nehodnotil izolovaně, ale ve všech souvislostech, a za tím účelem řízení dále doplnil o opakovanou svědeckou výpověď V.H. Pokud pak jde o váhu, kterou správní orgány přikládaly jednotlivým důkazům, zejména svědeckým výpovědím ve vztahu k předloženým listinám, je z odůvodnění žalovaného zřejmé, jak správní orgány jednotlivé důkazy hodnotily, přičemž toto hodnocení krajský soud pokládá za provedené v souladu s § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, jakož i s ustanovením § 8 odst. 1 daňového řádu.

V. Závěr a náklady řízení

Krajský soud tak na základě všech výše uvedených skutečností neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého žalobce, který neměl ve věci úspěch, nemá vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, žalovaný nadto ve svém vyjádření k žalobě uvedl, že nárok na náhradu nákladů řízení neuplatňuje. Krajský soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Plzni dne 30. srpna 2013

Mgr. Alexandr Krysl, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Lenka Kovandová