



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců Mgr. Jiřího Gottwalda a JUDr. Miroslavy Honusové v právní věci žalobce **J. K.**, v řízení zastoupeného Janem Kozákem, advokátem se sídlem Olomouc, Riegrova 12, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ostravě** se sídlem Ostrava, Na Jízdárně 3, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11.2.2011 č.j. 6653/10-1102-806032, ve věci daně z příjmů,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto žalobcovo odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu ve Šternberku (dále jen „správce daně“) ze dne 15.7. 2010 č.j. 44641/10/381920802478, jímž byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 ve výši 153.364,- Kč.

Namítá, že:

- 1) již v odvolání namítal nedostatky prvostupňového rozhodnutí správce daně, kdy v prvostupňovém rozhodnutí absentuje odůvodnění. Podle žalobce se nelze ztotožnit s odkazem žalovaného na zprávu o daňové kontrole. Takto zvolený postup odporuje požadavkům práva na spravedlivý proces;
 - 2) pokud správce daně vyloučil z daňově uplatněných výdajů částku 108.798,- Kč za nákup stavebního materiálu:
 - a) žalobce podniká ve stavebnictví, kde při nákupu materiálu je důležitá z hlediska ceny otázka okamžité nabídky a poptávky, otázka množstevních slev, otázka pobídkového snížení cen od prodejců, atd. Při takové situaci je logické, že se nakupuje zboží ve větším množství, než kolik vyžaduje konkrétní v té chvíli realizovaná akce. Materiál ve stavebnictví ve většině nepodléhá zkáze, proto je možno s jeho použitím kalkulovat pro futuro, byť dosud nejsou konkrétní akce, na nichž by mohl být upotřeben, nasmlouvány. Navíc ve stavebnictví dochází i k situacím, kdy je třeba počítat s ohledem na charakter stavebních prací a na kvalifikaci zde působících pracovníků s rezervami, které příp. mohou nakonec tvořit i nezpracovaný materiál. Zdůrazňuje, že nákup byl doložen náležitými účetními doklady;
 - b) argumentuje-li žalovaný, že nebyla vedena evidence zásob, ten nemůže dle žalobce obstát, to mělo být řešeno příp. výtkou ze strany správce daně, nikoli k neuznání výdaje jako vynaloženého za účelem dosažení zisku;
 - c) požadavek na vedení evidence zásob považuje žalobce s ohledem na množství materiálu za nepřiměřený, a to s ohledem na ekonomickou a časovou náročnost. Zákon nerozlišuje, zda se jedná o drobného živnostníka či velkou právnickou osobu, proto je na daňových orgánech, aby konkrétní případ vždy citlivě posoudili zejm. z pohledu, zda trvání na formálních náležitostech není nepřiměřenou tvrdostí a zda nestačí věc posoudit benevolentněji;
 - d) charakter předmětného materiálu vylučuje, aby byl použit jinak než při stavební činnosti;
 - 3) jde-li o úhrady ze strany MUDr. L. (dále též „zákaznice“):
 - a) předmětné peněžní částky byly zaplacený, ale nikdy se nedostaly do žalobcovy sféry, aby je měl k dispozici a mohl s nimi nakládat. Tyto částky byly totiž poukázány na bankovní účet, k němuž měl přístup i žalobcův otec. Zákaznice jednala a veškeré záležitosti vyřizovala vždy jen s ním. Uvádí-li něco jiného, ocitá se v rozporu s výpověďmi svědků, kteří potvrdili, že finanční záležitosti u této zákaznice vyřizoval vždy žalobcův otec a žalobce na stavbě jen pracoval. Lze poukázat i na oznámení zákaznice z 15.5.2008, kde uvedla, že měla za to, že majitelem firmy je právě žalobcův otec. Následně tato zákaznice uzavřela jako pronajímatelka s žalobcovým otcem smlouvu o nájmu bytu s tím, že tento může být dále přenechávat do podnájmu a částky takto získané použít na úhradu svých pohledávek za zákazníky. Pokud by měla platit verze daňových orgánů, pak by to nemohly být pohledávky žalobcova otce, ale pohledávky žalobce samého;
 - b) žalobce namítal skutečnosti uvedené v bodě 3a) již v průběhu daňového řízení, navrhoval grafologický posudek na podpis pod smlouvou se zákazníky, připojení trestních, civilních i daňových spisů, kdy těmito důkazy chtěl prokázat, jak kdy zákaznice v kterém řízení vypovídala, což má žalobce za podstatné pro hodnocení věrohodnosti její výpovědi podané v tomto daňovém řízení.
- Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby. K jednotlivým žalobním bodům odkazuje na obsah napadeného rozhodnutí, když již v odvolání byly tyto skutečnosti uplatněny.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“)] a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Předně krajský soud shledal nedůvodným žalobní bod 1).

Podle § 32 odst. 3 zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“) rozhodnutí obsahuje odůvodnění (...), pokud nejde o případ, kdy (...) je odůvodnění tomuto daňovému subjektu známé z jiného dokumentu. (...) V odůvodnění správce daně stručně a jasně uvede důvody pro vydání rozhodnutí. V odůvodnění rozhodnutí, které bylo vydáno na základě dokazování, správce daně dále uvede, které skutečnosti má za prokázané a o které důkazy opřel svá skutková zjištění, jakými úvahami se při hodnocení důkazů řídil a jak věc posoudil po právní stránce.

Podle § 16 odst. 8 ZSDP o výsledku zjištění sepíše pracovník správce daně zprávu o daňové kontrole. Po projednání této zprávy ji spolupodepisuje kontrolovaný daňový subjekt a pracovník správce daně. (...)

Ustálená judikatura správních soudů již opakovaně dovodila, že právě zpráva o daňové kontrole je dokumentem vyhotoveným na závěr daňové kontroly, jímž správce daně seznamuje kontrolovaný daňový subjekt se zjištěnými skutečnostmi, hodnocením provedených důkazů, se svými úvahami a se svými závěry (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29.3.2006 č.j. 1 Afs 55/2005-92, Sb. NSS č. 939/2006, www.nssoud.cz).

Jiné než právě uvedené údaje (zjištěné skutečnosti, hodnocení důkazů, úvahy a závěry správce daně) nejsou obsahem odůvodnění (srov. § 32 odst. 3 in fine ZSDP).

V případě řádně projednané zprávy o daňové kontrole (nedostatky jejího projednání žalobce v žalobních bodech nenamítá) proto krajský soud uzavírá, že v případě platebního výměru vydaného na základě provedené daňové kontroly jsou zjištěné skutečnosti, hodnocení důkazů, úvahy a závěry správce daně kontrolovanému daňovému subjektu známy ze zprávy o daňové kontrole. Proto není podle § 32 odst. 3 ZSDP zpravidla (a to i v nyní posuzovaném případě) třeba, aby byl platební výměr odůvodněn.

Má-li žalobce za to, že žalovaný se s jeho obdobnou odvolací námitkou nevypořádal, je toto žalobcovo přesvědčení v rozporu se str. 2, čtvrtým odstavcem, napadeného rozhodnutí, kde je obsažena úvaha žalovaného obdobná shora uvedené úvaze a závěru soudu.

Důvodným není ani žalobní bod 2).

Podle § 24 odst. 1 věty první zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“) výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.

Daňově uznatelnými výdaji, které lze pro výpočet základu daně z příjmů odečíst (což přísluší poplatníkovi v daňovém přiznání podle § 40 odst. 1 ZSDP) jsou tedy jen takové výdaje, které byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

Uplatnil-li tedy poplatník ve svém daňovém přiznání odpočet takových výdajů, prohlašuje o nich, že se jedná právě o výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

Podle § 31 odst. 9 ZSDP daňový poplatník prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání (...).

Z uvedených zákonných ustanovení vyplývá, že deklaroval-li poplatník vynaložení výdajů na dosažení, zajištění a udržení poplatnických zdanitelných příjmů, je povinen prokázat, že byly vynaloženy právě k tomuto (a nikoli příp. jinému) účelu.

Jakkoli lze přisvědčit obecným námitkám žalobce, že stavební materiál je spotřebitelný jediné při stavbách, že může dojít k nespotřebování materiálu a že nelze vyloučit nákup materiálu „na sklad“ bez existence již sjednaných zakázek, tyto obecné skutečnosti nezabývají daňového poplatníka povinností prokázat, že výdaje na tento materiál vynaložil právě za účelem dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, tzn. prokázat, při které zakázce byl tento materiál spotřebován, příp. že je dosud uskladněn za účelem jeho spotřebování při budoucích zakázkách. Tyto skutečnosti se však v řízení žalobci prokázat nepodařilo.

Žalobce totiž v řízení neprokázal, že by k 31.12.2006 předmětný materiál užil k realizaci některé ze svých zakázek, ani že by tento materiál k uvedenému dni jako dosud nespotřebovaný skladoval. Žalobci lze jistě přisvědčit, že samotná neexistence evidence zásob nevyklučuje prokázat uvedené skutečnosti jiným způsobem, k tomu však nepostačuje pouhé žalobcovo tvrzení, že ke spotřebě materiálu došlo v souvislosti s podnikáním. Žalobci lze též přisvědčit v tom, že pro účely správného stanovení daně nelze a priori vyloučit některé výdaje z daňově uznatelných jen proto, že nebyla vedena evidence zásob; potom je však na daňovém subjektu, aby stav a pohyb zásob prokázal jinak (což se však žalobci v tomto řízení nezdařilo).

Za situace, kdy žalobce ke svému tvrzení o spotřebování materiálu při podnikání ani k následnému tvrzení, že se může jednat o nespotřebovaný materiál, nenabídl žádné důkazy, kterými by mohly být tyto skutečnosti prokázány, krajský soud aprobejuje závěr žalovaného, že žalobce neprokázal, že by výdaje za předmětný materiál vynaložil právě na dosažení, zajištění a udržení svých zdanitelných příjmů, proto odečet těchto výdajů při výpočtu základu daně nelze považovat za oprávněný.

Jde-li o příjem z obchodního případu se zákaznicí MUDr. L. [žalobní bod 3]), krajský soud konstatuje, že žalovaný se nevypořádal řádně s důkazními návrhy žalobce (krom písmoznaleckého posudku). Žalovaný sice správně na str. 3-4 napadeného rozhodnutí akcentuje zásadu bezprostřednosti, krajský soud ovšem nemůže akceptovat úplné odmítnutí těchto důkazních návrhů, pokud jimi chtěl

žalobce prokázat nevěrohodnost vyslechnutých svědků na základě svého přesvědčení, že vypovídají v různých řízeních jinak. V tomto směru krajský soud zdůrazňuje, že žalobce nechtěl v předmětném případě nahradit svědeckou výpověď poskytnutou těmito svědky v daňovém řízení jinou výpověď těchto svědků z řízení jiného, argumentoval naopak relevantními skutečnostmi majícími případně vliv na úvahu správce daně o věrohodnosti těchto svědků. Proto nebylo možno jen pro zásadu bezprostřednosti a pro samostatné vedení každého řízení tyto důkazní návrhy odmítnout. Žalovaný proto zatížil řízení vadou.

Krajský soud má ve shodě s dosavadní judikaturou Nejvyššího správního soudu (srov. např. rozsudek ze dne 22.4.2010 č.j. 7 Afs 44/2009-60, www.nssoud.cz) za to, že tato vada nezakládá nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí a je proto třeba zabývat se otázkou, zda měla vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí ve smyslu § 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s.

Žalobce uvádí, že navrženými důkazy chtěl zpochybnit výpověď svědkyně MUDr. L. a L. K. tak, aby jejich výpovědi v tomto řízení byly konfrontovány s jejich výpověďmi v jiných řízeních.

Krajský soud konstatuje, že výpovědi MUDr. L. a L. K. provedené v daňovém řízení podporují verzi žalobce, kterou sám předestřel správci daně u jednání dne 27.10.2008, pokud uvedl „... *jsem spolupracoval s MUDr. L., ale s tím, že faktury vystavoval otec mým jménem, podepisoval je také on mým jménem, dokonce příznání k dani z příjmů fyzických osob za roky 2005 a 2006 zpracoval a podepsal za mě, o čemž jsem v té době věděl ... Otec vedl kompletně mou daňovou evidenci a já s ním jen spolupracoval ... V roce 2006 jsem vykonával činnost jen pro MUDr. L., byl jsem pro otce jako kdyby zaměstnanec, něco mi on vyplácel, pro nikoho jiného jsem činnost nevykonával. Věděl jsem o tom, že otec vystavuje faktury na mou osobu, že tyto podepisuje místo mě, ale neznal jsem konkrétní částky a konkrétní specifikaci prací ...*“. Tuto verzi pak podporují i ostatní výpovědi v řízení vyslechnutých svědků.

Jakkoli tedy musel krajský soud odmítnout úvahu žalovaného obsaženou na str. 3-4 napadeného rozhodnutí, dospěl k závěru, že předmětní svědci vypovídali tak, že jejich výpovědi v rozhodných skutečnostech plně korespondují jak s ostatními v řízení provedenými důkazy, tak s verzí žalobce samotného. Krajský soud proto dospěl k závěru, že předmětná vada neměla na zákonnost napadeného rozhodnutí vliv [§ 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s.].

Z provedeného dokazování je jednoznačné, že žalobce byl de facto osobou nastrčenou žalobcovým otcem k získání živnostenského oprávnění, kdy veškeré záležitosti tohoto podnikání obstarával žalobcův otec, žalobce se fakticky v tomto podnikání nijak neangažoval a toliko pro otce pracoval. Žalobce o tomto stavu věděl a nijak se mu nebránil.

Za tohoto skutkového stavu krajský soud aprobejuje úvahu žalovaného obsaženou na str. 5 napadeného rozhodnutí, že pokud podnikatel pověří různými činnostmi v rámci svého podnikání také jiné osoby (nebo s takovou jejich činností souhlasí či ji toleruje – doplňující poznámka soudu), je toto jeho jednání či nečinnost zcela jeho rozhodnutím a nikterak ho nezabývá jeho veřejnoprávních povinností včetně povinností daňových.

Pokud tedy žalobce namítá, že s MUDr. L. jednal (až na jednu výjimku) toliko jeho otec, pak nelze než uzavřít, že se jednalo o osobu jednající jménem žalobce s jeho vědomím, proto žalobce za jednání takové osoby odpovídá; práva a povinnosti vzniklé z takového jednání přísluší žalobci. Podobně dal-li žalobce sám dobrovolně ke svému bankovnímu účtu dispoziční právo svému otci, který též s prostředky na účtu disponoval, jedná se o vlastní rozhodnutí žalobce, které nic nemění na skutečnosti, že MUDr. L. zaplatila za provedené práce žalobci na jeho účet (s nímž jako majitel konečně mohl disponovat i on sám).

Argumentuje-li žalobce následným jednáním proběhlým mezi jeho otcem a MUDr. L. (bezúplatné přenechání bytu), jedná se s ohledem na shora uvedené závěry (o tom, že žalobce pověřil svého otce veškerou činností při svém podnikání či s takovou praxí souhlasil) o skutečnost zcela nerozhodnou pro stanovení žalobcovy daňové povinnosti. Ani žalobní bod 3) proto krajský soud důvodným neshledal.

S ohledem na závěry o nedůvodnosti všech uplatněných žalobních bodů krajský soud žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšnému žalovanému podle obsahu spisu nevznikly v řízení žádné náklady přesahující jeho běžnou úřední činnost.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku je **m o ž n o** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Ostravě dne 25. října 2012

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu