



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Karla Kosteckého a soudkyň Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. a Mgr. Lucie Trejbalové v právní věci žalobkyně **V.J.**, bytem xx zast. Mgr. Davidem Hejzlarem, advokátem se sídlem 1. máje 97, 460 01 Liberec 1, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Velká Hradební 61, 400 21 Ústí nad Labem, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 8. 2011, č.j. 6686/11-1100-500144,

t a k t o :

- I. **Žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 1. 8. 2011, č.j. 6686/11-1100-500144, se zamítá.**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou podanou v zákonné lhůtě se žalobkyně domáhala zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobkyně a potvrzen dodatečný platební výměr vydaný Finančním úřadem v Jablonci nad Nisou (dále jen „správce daně“) ze dne 29. 9. 2009, č.j. 78700/09/187911506070, jímž správce daně žalobkyni dodatečně stanovil daň z příjmů fyzických osob za rok 2006 ve výši 38 688 Kč a současně vyměřil penále ve výši 7 737 Kč.

Podstatou žaloby je zpochybnění závěru správce daně a žalovaného, že žalobkyně jako spolupracující osoba svého manžela (který jako daňově uznatelné náklady uplatnil dále uvedené částky z daňových dokladů) neprokázala faktické přijetí plnění od dodavatelů manžela R.B. a T.B., subdodavatelů pro zakázku xx. Řepov. Žalobkyně předložila dostatek dokladů a důkazních prostředků, kterými podle § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“), resp. § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, prokázala jako daňově účinné výdaje, a to zaplacení subdodavatelských prací provedených R.B. a T.B. Správce daně aniž by dle § 31 odst. 8 ZSDP, resp. 92 odst. 5 písm. b) a c) daňového řádu, přinesl dostatečný důkaz opaku, pouze setrval na svých pochybnostech

ohledně příslušného obchodního případu. Žalobkyně svá tvrzení o daňové účinnosti nákladů prokázala příslušnými daňovými doklady, smlouvami o dílo, objednávkami a svědeckými výpověďmi R.B., J.P. D.N. Závěry žalovaného o tom, že svědecké výpovědi tyto skutečnosti neprokazují, jsou v rozporu s obsahy protokolů o provedených svědeckých výpovědích. Svědci nejen potvrdili, že R.B. se pohyboval na stavbě, ale také to, že byl jedním ze subdodavatelů, který se zakázky aktivně účastnil, shodně bylo potvrzeno, že prací se jako subdodavatel účastnil i T.B.. Evidenci návštěv areálu nelze považovat za směrodatnou, evidence nemusela být zcela přesná, což dokresluje svědecká výpověď J.K., která na dotaz správce daně uvedla, že by se do areálu xx. Řepov neměl dostat nikdo jiný. Odpověď ale nebyla jednoznačná. Kniha návštěv není veřejnou listinou, není zřejmé, proč správce daně na jejím základě zcela odmítl a popřel svědecké tvrzení třech na sobě nezávislých osob, které výslovně potvrdili, že R.B. a T.B. se podíleli na příslušné zakázce pro Liberecké strojírny, s.r.o. jako subdodavatelé. Správce daně tak porušil zákaz předběžné selekce důkazů, jak o ní hovořil Ústavní soud např. v nálezu sp.zn. II. ÚS 173/01 nebo Nejvyšší správní soud v rozsudku sp.zn. 5 Afs 5/2008. Podle žalobkyně žalovaný nepředložil jiné skutečnosti, které by prokázala tvrzení jednoznačně vyvrátily. Skutečnost, že vozidlo xx nebylo registrováno na T.B., nemělo být v řízení považováno za podstatné, stejně tak, že T.B. neměl v roce 2006 příjmy z podnikání ani jiné zaměstnance. Tyto skutečnosti, event. pochybení na straně T.B., nelze žádným způsobem přičítat k tíži žalobkyně a vyvozovat z nich skutečnosti v její neprospěch. Podstatné je, že T.B. provedl sjednané práce na základě jím vystaveného dokladu a za tyto práce dostal zaplacen, přičemž tyto náklady byly vynaloženy v přímé spojitosti se zdanitelnými příjmy. Porušení principů dokazování podle § 2 odst. 3 a § 31 ZSDP žalobkyně spatřovala i v hodnocení výpovědi R.B. Závěr, který k tomuto svědectví správce daně s poukazem na rozpor v popisu svědka zaujal, není logický a srozumitelný. Žalovaný na jedné straně připustil, že na základě provedeného výsledku dodavatele R.B. byly osvědčeny skutečnosti tvrzené daňovým subjektem, na druhé straně však svědeckou výpověď označil jako nevěrohodnou. Správce daně a žalovaný porušili zákonnou úpravu důkazního břemene v daňovém řízení, když dle judikatury Nejvyššího správního soudu pouhá pochybnost k popření tvrzení a důkazních prostředků daňového subjektu nepostačí, dle § 31 odst. 8 písm. c) ZSDP musí správce daně jednoznačným způsobem věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost žalobcem předložených důkazních prostředků vyvrátit jinými důkazními prostředky. Pouhé odmítnutí svědecké výpovědi R.B. žalobkyně považuje za nedostatečné. Skutečnost, že R.B. doklad do účetnictví nezahrnul, neodvedl daň ze zdanitelného plnění, opět nemůže jít k tíži žalobkyně, rovněž tak žalobkyně nemůže za to, že osoba je nekontaktní či neplní řádně své daňové povinnosti. Na základě těchto skutečností nelze podle § 31 odst. 8 ZSDP považovat za prokázané, že daňové doklady předložené tímto obchodním partnerem jsou bez dalšího nevěrohodné a neprůkazné. Žalobkyně dovozuje, že svědecká výpověď R.B. tvrzení prokazuje, naopak je nutno ji považovat za věrohodnou, neboť by nebylo překvapivé, kdyby za daných okolností chtěl R.B. přijetí plnění spíše zamlčet. Svědecká výpověď je sama o sobě důkazem, správce daně nemohl požadovat či očekávat od svědka, že sám bude svá tvrzení prokazovat. Byl to správce daně, kdo musel prokázat, že svědek nevypovídal pravdivě či úplně. Dále nebylo podstatné, že si s odstupem času manžel žalobkyně zcela nevybavil podobu svědka R.B.. Pokud žalovaný nebyl přesvědčen o správnosti skutečností tvrzených žalobcem, který prostřednictvím provedených svědeckých výpovědí splnil svou povinnost dle § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu, byl ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu povinen seznámit žalobkyni důkazními prostředky, která tvrzení beze vší pochybnosti vyvrátily. Namísto toho se žalovaný dopustil zásadních vad v dokazování, když se s předloženými

důkazními prostředky dostatečným způsobem nevypořádal, některé odmítl bez dostatečných důvodů akceptovat. Správce daně a žalovaný se při hodnocení svědeckých výpovědí R.B. omezili na konstatování, že jeho výpověď není věrohodná, žalobkyni ale není známo, že by z tohoto důvodu proti svědkovi učinili příslušná opatření v rámci přestupkového řízení, v němž by se prokazovalo, že přes poučení svědek nevypověděl pravdivé skutečnosti. Podle žalobkyně svědci potvrdili skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně, proto byl správce daně povinen k těmto skutečnostem přihlédnout. Závěry správce daně a žalovaného, které směřují k nevěrohodnosti svědeckých výpovědí, jsou nepodložené a účelové, učiněné daňovými orgány ve snaze hájit vlastní předběžnou skutkovou verzi.

Žalobkyně dále zdůraznila, že bez subdodavatelských prací provedených R.B. a T.B.m nemohl manžel zakázku pro TRW Carr s.r.o. Řepov řádně provést. Poukázala na to, že řádně zdanila příjmy, kterých bylo dosaženo realizací zakázky, žalovaný jí však upřel uplatnit si na získání těchto příjmů náklady, které byly v souvislosti s předmětnou zakázkou vynaloženy, což je v rozporu s nálezem Ústavního soudu sp.zn. II. ÚS 664/04, podle něhož je smyslem a účelem daňového řízení vybrání daně pouze z části finančního zisku, která bere zřetel na výdaj na jeho dosažení. V daném případě tak správce daně a žalovaný nepostupovali, když zdanili výnosy bez přihlédnutí k vynaloženým nákladům. Proto žalobkyně považuje za nesprávný závěr, že na věci nemůže nic změnit ani to, že manžel žalobkyně v době, kdy byla realizována předmětná zakázka, zajišťoval i další zakázky a jeho zaměstnanci nebyli schopni splnit všechny zakázky. Podle žalobkyně je napadené rozhodnutí v rozporu se základním principem zdanění, jež je při zdaňování příjmů nutno vždy respektovat také související výdaj.

Z uvedených důvodů žalobkyně navrhovala, aby krajský soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a požadoval náhradu nákladů řízení v celkové výši 11 640 Kč.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný uvedl shodné skutečnosti jako v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Zdůraznil, že podrobně zhodnotil, jak dbal na to, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji, podrobně hodnotil, že výpověď svědka R.B. byla zpochybněna, neboť byla v rozporu s jinými důkazy či skutkovým stavem, jak byl zjištěn, existovaly jiné důkazy, které popíraly to, že by svědek skutečně mohl předmětné práce vykonat. Podle žalovaného se žalobkyni nepodařilo prokázat soulad předložených účetních dokladů se skutečným stavem, když hned na začátku řízení byly doloženy nestandardní způsoby účtování o nich, byly zjištěny i zásadní rozpory v tvrzeních manžela žalobkyně a výpovědích svědků R.B., J.P. a D.N.. Žalovaný zdůraznil, že kniha návštěv sama o sobě nebyla jediným důkazním prostředkem svědčícím o tom, že R.B. a T.B. neprováděli předmětné subdodavatelské práce. Žalovaný k danému závěru dospěl na základě hodnocení všech provedených důkazů, které hodnotil jednotlivě a všechny v jejich vzájemné souvislosti. Žalovaný se neztotožnil s žalobním tvrzením, že důkazní břemeno bylo na správci daně. Dle žalovaného nebyl postup správce daně a žalovaného v rozporu s judikaturou Ústavního soudu, bylo však na žalobkyni, aby tvrzení o výši nákladů dle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů bez jakýchkoliv pochybností prokázala. Z uvedených důvodů považoval žalovaný podanou žalobu za nedůvodnou a navrhoval její zamítnutí.

Z úřední činnosti je soudu známo, že příjmy a výdaje manžela žalobkyně za zdaňovací období roku 2006 byly podrobeny daňové kontrole, byla mu za toto období dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob. Žalobou v podstatě shodného znění se manžel

žalobkyně domáhal soudního přezkumu závěrů správce daně a žalovaného ohledně unesení důkazní břemena a daňové účinnosti výdajů, které vynaložil za subdodavatelské práce fakturované T.B. a R.B.. Věc byla řešena pod sp. zn. 59 Af 52/2011, rozsudkem ze dne 31. 7. 2012, byla žaloba zamítnuta.

Ze správního spisu předloženého žalovaným soud zjistil tyto rozhodné skutečnosti:

Žalobkyně byla spolupracující osobou svého manžela, její podíl na příjmech a výdajích činil podle zjištění správce daně 45 %.

Dne 9. 2. 2009 zahájil správce daně u žalobkyně kontrolu daně z příjmů fyzických osob za rok 2006. V rámci kontroly účetnictví jejího manžela, jehož byla spolupracující osobou, byly prověřovány daňový doklad č. 3/1/2007 na částku 268 300 Kč a č. 11/2/2007 na částku 197 840 Kč, jednalo se o faktury vystavené T.B. za práce, které tento subdodavatel pro manžela žalobkyně prováděl v souvislosti s realizací zakázky pro Liberecké strojírny, s.r.o. v areálu xx. Řepov. Dále byl předmětem kontroly doklad č. 11/2006 ze dne 30. 11. 2006 na částku 497 000 Kč bez DPH vystavený subdodavatelem R.B. v souvislosti s toutéž zakázkou.

S ohledem na skutečnosti uvedené v daňovém řízení svědkem R.B., výsledky dožádání Finančního úřadu v Mladé Boleslavi, poznatky z místního šetření v areálu xx. (včetně zajištění knihy návštěv a knihy vjezdu vozidel), projektovou dokumentaci, skutečnosti tvrzené manželem žalobkyně, objednávky a předávací protokoly mezi xx. a xx. a vystavenou fakturu, dále s ohledem na skutečnosti zjištěné při místním šetření u objednatele Libereckých strojíren, s.r.o. a jimi předložené doklady, skutečnosti zjištěné správcem daně k osobě T.B., skutečnosti zjištěné Finančním úřadem v Náchodě k osobě R.B. a na základě dalšího svědeckého výsledku R.B., rovněž o ohledem na svědecké výpovědi L.J., zástupce xx, s.r.o., dospěl správce daně k závěru, že žalobkyně neprokázala, že subdodavatelské práce uvedené na zmíněných fakturách provedli R.B. a T.B.. Všechny uvedené důkazy a zjištění a hodnocení zachytil správce daně ve zprávě o výsledku daňové kontroly ze dne 21. 9. 2009, č.j. 73567/09/187931501354, kterou se žalobkyní projednal a seznámil jí se závěrem o nutnosti vyloučit uvedené částky z daňově uznatelných nákladů z důvodu neprokázání jejich uskutečnění.

Na základě výsledků daňové kontroly správce daně vydal dne 29. 9. 2009 dodatečný platební výměr, kterým žalobkyni dodatečně vyměřil daň z příjmů fyzických osob za rok 2006 ve výši 38 688 Kč a penále ve výši 7 737 Kč.

Po podání odvolání bylo daňové řízení dále doplněno o svědecké výpovědi J.P., bývalého zaměstnance xx., svědeckou výpověď zaměstnance manžela žalobkyně D.N.. Správce daně zajistil doklady týkající se pracovního poměru a mzdy tohoto zaměstnance, provedl místní šetření u manžela k dalším zakázkám v roce 2006 a počtu jeho zaměstnanců a průúčtování úhrady platby R.B.. Bylo zajištěno sdělení Policie ČR ohledně skutečností, které uváděl R.B.. Správce daně se neúspěšně snažil znovu provést svědeckou výpověď R.B. a T.B. Dále bylo provedeno místní šetření u jiného dodavatele Libereckých strojíren, s.r.o., a to xx.. Rovněž byla doplněna svědecká výpověď J.K. pracující ve vrátnici areálu xx. a znovu provedena z důvodu konfrontace svědecká výpověď J.P.

Žalovaný rozhodnutím ze dne 1. 8. 2011, č.j. 6686/11-110-500144, odvolání žalobkyně zamítl a vydaný dodatečný platební výměr potvrdil. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný poukázal na důkazní břemeno žalobkyně dle § 31 odst. 9 ZSDP s tím, že je povinna prokázat, že předmětné výdaje na subdodavatelské práce provedené T.B. a R.B. byly skutečně vynaloženy. Ani perfektní účetní doklady nestačí dle žalovaného k prokázání provedení prací, jestliže jimi není věrohodně prokázáno, že k uskutečnění fakticky došlo. Důkazní břemeno bylo na straně žalobkyně, neboť správce daně vyjádřil relevantní pochybnosti s ohledem na to, že faktury vydané T.B. a R.B. byly v účetnictví manžela žalobkyně účtovány rozporně a nejasně. Žalovaný dále hodnotil důkazy provedené správcem daně a důkazy doplněné v rámci odvolacího řízení. Svědek J.P., výrobní ředitel investora a objednatele zakázky, uvedl, že T.B. a R.B., že viděl na díle pracovat, komunikoval však pouze s L.J. (xx.) a manželem žalobkyně. Nedokázal popsat osobu T.B., potvrzení identity podmínil otázkou, přičemž manžel žalobkyně vstupem do odpovědi svědka znehodnotil jeho svědectví. Popis T.B. a přitom nelze ověřit, neboť není známo, kde se zdržuje. Svědek potvrdil existenci návštěvní knihy na recepci, do níž se představitel firmy zapisoval a nahlásil počet zaměstnanců. Uvedl, že v bezpečnosti práce neproškolil kromě manžela žalobkyně nikoho jiného. Svědek D.N., zaměstnanec manžela žalobkyně potvrdil, že pracoval na předmětném díle v xx. Vypověděl, že nějací mistři tam chodili, jednal s nimi manžel žalobkyně, byli dvě party, v čele jedné byl xx B. a druhý byl Čech. Subdodavatelé prováděli jen pomocné práce, svářečské práce prováděla firma manžela žalobkyně, subdodavatelé jezdili do práce dříve než společnost manžela žalobkyně. Potvrdil, že na zakázce prováděl montážní práce a svářečské práce, na které má oprávnění. Porovnáním mzdového listu tohoto zaměstnance a jeho pracovní smlouvou a platebním výměrem žalovaný zjistil, že za provádění prací zaměstnavatel od manžela žalobkyně dostával hrubou měsíční mzdu ve výši 9 680 Kč v listopadu 2006 a 9 240 Kč v prosinci 2006. Rozpočítáním obdržené částky T.B. a jeho lidmi dospěl žalovaný k závěru, že by mu za pomocné práce byla vyplacena odměna nejméně 3x přesahující mzdu zaměstnance manžela žalobkyně, přičemž ten prováděl práce odborné. Sdělením policie bylo zjištěno, že R.B. nenahlásil krádež účetních dokladů. Ze svědecké výpovědi J.K. pracující na recepci v areálu xx žalovaný zjistil, že vjezd vozidel se evidoval v knihách vjezdu a výjezdu. Osoby se evidovaly v knize návštěv, pokud bylo osob více, zapsalo se jméno jedné osoby a počet dalších s tím, že do areálu by se neměl dostat nikdo, aniž byl evidován na vrátnici. Jména R.B. a T.B. svědkyni nic neřekla. Z důvodu konfrontace svědecké výpovědi této svědkyně se svědeckou výpovědí J.P. byl svědek J.P. znovu vyslechnut k rozporům mezi svědectvími. Ke knize návštěv uvedl, že byla v odpovědnosti pracovnice recepce, on do toho nezasahoval a nekontroloval každé auto, které do areálu vjíždělo. Uvedl, že si myslí, že pracovnice recepce nemohla zapsat každé auto a zkontrolovat ho. Žalovaný dále hodnotil vyžádanou knihu vjezdů vozidel a knihu návštěv, ze kterých zjistil, že v těchto evidencích nebylo ani jednou zapsáno jméno T.B. ani R.B. Pokud by osoby vjížděly, či vcházely do areálu, tak by musely být zapsány v knize návštěv a v knize příjezdů a výjezdů, jako ostatní společnosti. Důkaz o vstupu nebo vjezdu R.B. a T.B. včetně nahlášení počtu zaměstnanců nebyl nalezen. Tvzení svědka J.P., že při vjezdu do areálu se auta nemusela zapisovat, byla jen jeho domněnkou, která byla dle žalovaného vyvrácena knihou návštěv knihou vjezdů vozidel a svědectvím J.K. Na podporu věrohodnosti zápisů do knihy návštěv a do knihy vjezdů žalovaný zkoumal, jak byly zapisovány pohyby nákladního vozidla dalšího subdodavatele xx., a to xx. Z.M. bylo potvrzeno, že vrátnici nebyl volný průjezd. V knize vjezdů a výjezdů byla řádně evidována vozidla převážející materiál, dále vozidla přijíždějící i odjíždějící v nočních hodinách, což dosvědčuje to, že vrátnice fungovala

nepřetržitě i v noci. Rovněž zástupce subdodavatele zemědělské techniky xx. je zapsán v návštěvní knize. Skutečnost, že se do areálu xx nemohl dostat jen tak někdo, svědčí podle žalovaného i fakt, kdy za firmu žalobce vstoupili do areálu přes recepci i kamarádi synů manžela žalobkyně a byli v knize návštěv uvedeni pod svými jmény. Toto manžel žalobkyně potvrdil do protokolu o místním šetření ze dne 18. 5. 2010. Z uvedeného žalovaný dovodoval, že pokud by xx či xx vstoupili, či vjížděli do areálu xx v době provádění předmětné zakázky, byli by zaevidováni v uvedených knihách. Dle nemalých částek uváděných na vystavených fakturách za subdodavatelské práce by museli do areálu vstoupit mnohokrát a museli by být alespoň jednou za tuto dobu zapsáni v knize návštěv, či v knize vjezdů a výjezdů. To se ale nestalo, ačkoliv bylo prokázáno, že prostor areálu byl oplocen, hlídán, vstupy osob a vjezdy vozidel byli řádně evidovány. V knize vjezdů a výjezdů jsou řádně evidována i vozidla manžela žalobkyně. Podle žalovaného tak předmětné faktury vykazují jak formální tak skutkové nesrovnalosti, bylo o nich nestandardně účtováno, byly nestandardně zaevidovány. Byly na nich uvedené práce, kteří subdodavatelé nemohli vykonat, neboť nedisponují nezbytným oprávněním na svářeň. Porovnáním částek pak vyplývá, že by manžel žalobkyně pomocné práce svých dodavatelů odměňoval několikrát vyšší sazbou, než odborné práce svářečské svých zaměstnanců. K přítomnosti subdodavatelů na místě dodání zakázky neexistuje jediný záznam, ačkoli by se tam měli zdržovat denně, někdy i v nočních hodinách nejsou jejich příchody a odchody zaznamenány v knize návštěv a knize vjezdů a výjezdů, ačkoli bylo prokázáno, že taková evidence existuje a byla řádně prováděna. Jediným důkazním prostředkem o provedených subdodavatelských pracích byly faktury, které však sami o sobě nejsou v pořádku a vyvolaly předmětné pochybnosti správce daně. Žalovaný konstatoval zásadní rozpory v tvrzeních manžela žalobkyně a výpovědích svědků. Tvrzení nejsou prokázána žádnými písemnými důkazy, ačkoli by existovat měly, nebyl veden žádný stavební či montážní deník, ačkoli k tomu při rozsahu zakázky byly předpoklady. Svědek Róbert Baláž potvrdil přijetí peněz v hotovosti, ale v daňové existenci na jeho straně o tom neexistuje žádný záznam, příjem nezdanil. K odvolacím námitkám pak žalovaný doplnil, že neprokázání kontaktování s uvedenými osobami by samo o sobě ještě nevedlo k neuznání předmětných nákladů za subdodavatelské práce. Podle žalovaného bylo žalobkyni umožněno, aby prokázala důkazními prostředky provedení subdodavatelských prací T.B. a R.B. Všechny navržené a další provedené důkazy a šetření v rámci daňové kontroly a odvolacího řízení byly dle žalovaného následně zhodnoceny, každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy vzájemně souvislosti. Žalovaný uvedl, že správce daně nepochybil, pokud svědeckou výpověď dodavatele R.B. neosvědčil jako důkaz prokazující daňovou účinnost výdaje. Výpověď dodavatele R.B. byla zpochybněna zjištěními dožádaného správce daně, který zjistil, že daný příjem tato osoba nezahrnula do daňového přiznání za rok 2008, kdy převzal hotovost, ani za rok 2006 kdy nebylo vykázáno jako pohledávka. Přestože svědek tvrdil, že mu byla ukradena daňová evidence, doklady tvrzení nemůže prokázat, krádež nebyla na policii nahlášena a přestože mu měly být účetní doklady odcizeny, při svědecké výpovědi předložil předmětnou fakturu a příjmové doklady, přičemž uvedl, že je má připraveny proto, že byl dopředu upozorněn žalobcem. S ohledem na to, že ačkoli měl manžel žalobkyně v roce 2008 tomuto svědkovi předávat vysokou hotovost, nedokázal jej popsat, resp. popis uvedený neodpovídá popisu tohoto svědka. Tyto skutečnosti pak pravdivost výpovědi subdodavatele R.B. podle žalovaného vyvracejí. Na posouzení předmětné věci pak nemůže nic změnit ani to, že zakázka pro areál xx byla provedena s tím, že manžel žalobkyně prováděl i další zakázky a jeho zaměstnanci nebyli schopni plnit všechny zakázky. Ani tato skutečnost není důkazem o tom, že práce od subdodavatelů T.B. a R.B. byly provedeny tak, jak bylo na účetních dokladech.

Žalobkyně tak neprokázala příčinnou souvislost uplatněných nákladů dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a v mezích uplatněných žalobních bodů (v duchu dispoziční zásady, kterou je správní soudnictví ovládáno), vycházejí přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s., a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Jak již bylo uvedeno shora, v podstatě shodnou věc již soud řešil, a to v případě žaloby podané manželem žalobkyně. Není zde důvod, aby se soud od svých dříve vyslovených závěrů odchýlil. I v právě souzené věci žalobkyně bylo předmětem sporu posouzení, zda částky 268 300 Kč a 197 840 Kč, který byly fakturovány T.B., a částka 497 000 Kč bez DPH, fakturovaná R.B., v obou případech za provedení subdodavatelských prací (v souvislosti se zakázkou pro xx v areálu xx) jsou daňově uznatelnými výdaji ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů se výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy. Prokázání daňové účinnosti výdaje ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů je zásadně povinností daňového subjektu v souladu s § 31 odst. 9 ZSDP, s účinností od 1. 1. 2011 dle § 92 odst. 3 daňového řádu.

Pro posouzení důvodnosti žaloby jsou pak podstatná ustanovení ZSDP, potažmo daňového řádu (žalovaný o odvolání rozhodoval již po 1. 1. 2011, byl tak v souladu s § 264 odst. 1 daňového řádu povinen postupovat podle ustanovení daňového řádu účinného od 1. 1. 2011) upravující důkazní břemeno daňového subjektu a správce daně.

Podle § 31 odst. 9 ZSDP prokazoval daňový subjekt všechny skutečnosti, které byl povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Naopak správce daně prokazoval dle § 31 odst. 8 písm. c) ZSDP existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem, a existenci skutečností rozhodných pro uplatnění zákonných sankcí.

Obdobně je pak rozloženo důkazní břemeno mezi daňový subjekt a správce daně dle § 92 daňového řádu. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Podle § 92 odst. 4 daňového řádu je povinen prokázat skutečnosti, k jejichž prokázání je správcem vyzván, při splnění zde uvedených podmínek. Správce daně pak dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.

Otázku rozložení důkazního břemene v daňovém řízení opakovaně řešil Nejvyšší správní soud, přehledně ji shrnul např. v rozsudku ze dne 8. 7. 2010, č.j. 1 Afs 39/2010-124, (všechny cit. rozsudky dostupné na www.nssoud.cz), v němž odkázal na rozsudek ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009 - 83, podle kterého má daňový subjekt povinnost prokázat k výzvě správce daně jen ty skutečnosti, které sám tvrdí, a to s odkazem na nálezy Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 38/95 ze dne 24. 4. 1996, <http://nalus.usoud.cz/>). Nejvyšší správní soud také zmínil, že daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy (s odkazem na rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, nebo rozsudek ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008 - 86). Dále zdůraznil, že existence účetních dokladů, tj. příjmových dokladů či faktur, i když formálně bezvadných, však sama o sobě zpravidla ještě neprokazuje, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila (s odkazem na rozsudek ze dne 31. 12. 2008, č. j. 8 Afs 54/2008 - 68, obdobně rozsudek ze dne 28. 2. 2006, č. j. 7 Afs 132/2004 - 99).

Podle Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 8. 7. 2010, č.j. 1 Afs 39/2010-124: „*Správce daně proto může vyjádřit důvodné 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) daňového řádu]. 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 účetnictví se skutečností existují vážné a důvodné pochyby. Správce daně tedy musí identifikovat konkrétní skutečnosti, na jejichž základě lze mít pochybnosti o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti nebo správnosti účetnictví [shora citované rozsudky č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, č. j. 9 Afs 30/2008 - 86; nebo obdobně nálezy sp. zn. II. ÚS 232/02 ze dne 29. 10. 2002 (N 134/28 SbNU 143), <http://nalus.usoud.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 k předmětnému obchodnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (srov. shora citované rozsudky Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, a č. j. 9 Afs 30/2008 - 86, shodně též rozsudek ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 - 73, resp. ze dne 30. 4. 2008, č. j. 1 Afs 15/2008 - 100).“*

Dle shora uvedeného bylo na žalobkyni, aby v daňovém řízení prokázala v souladu s § 31 odst. 9 ZSDP a § 92 odst. 3 daňového řádu daňovou účinnost výdajů na subdodavatelské práce od R.B. a T.B. Žalobkyně je prokazovala účetnictvím, správce daně měl tak k dispozici faktury vystavené T.B. č. xx na částku 268 300 Kč a č. xx na částku 197 840 Kč, objednávku montážních a pomocných prací adresovanou T.B., knihu analytické evidence. Ve vztahu k subdodavatelským pracím fakturovaným R.B. byla předložena faktura čxx ze dne 30. 11. 2006 na částku 497 000 Kč bez DPH splatná 30. 11. 2006, smlouva o dílo (dle které manžel žalobkyně objednal svářečské práce za 184 800 Kč, montážní a demontážní práce za 291 200 Kč, zavázal se uhradit cestové ve výši 21 000 Kč), také byl doložen výdajový a tomu odpovídající příjmový doklad na 300 000 Kč ze dne 29. 7. 2008 a na 291 430 Kč ze dne 29. 7. 2008. Správce daně získal pochybnosti o věrohodnosti předložených účetních dokladů již ze způsobu, jakým byly účetní doklady zaúčtovány, dovozoval z něj až jejich následné zaúčtování. K výtkám uvedeným správcem daně a žalovaným ke způsobu zaúčtování obchodních případů se žalobkyně v daňovém řízení

ani žaloby neohradila. Nadto měl správce daně důkazy, které zpochybňovaly tvrzení žalobkyně ohledně obou případů, jak soud rozvede.

Ve vztahu k osobě T.B. a totiž správce daně zjistil, že tento daňový subjekt v době, kdy měl dle vystavených účetních dokladů a tvrzení manžela žalobkyně pracovat na předmětné zakázce, přerušil živnostenské oprávnění. Přerušeno je měl také v předchozí době, kdy měl pro manžela žalobkyně dle jeho tvrzení pracovat na jiných zakázkách. Správci daně se také nepodařilo zjistit, že by měl T.B. vozidlo xx, kterým by se (dle tvrzení manžela žalobkyně) dopravoval do areálu xx.. Správci daně se také nepodařilo tento daňový subjekt kontaktovat, nemohl tak v jeho účetnictví (daňové evidenci) ověřit zaúčtování jím vystavených daňových dokladů. Správce daně měl zjištěno, že T.B. neměl předmětné částky uvedené ve svých daňových přiznáních.

Ve vztahu k R.B. správce daně zjistil, že také neuváděl v daňových přiznáních příjmy od manžela žalobkyně, podával daňová přiznání k DPH na nízké částky. Správce daně R.B. vyslechl jako svědka, přičemž na základě této svědecké výpovědi jeho pochybnosti o skutečném provedení subdodavatelských prací oprávněně vzrostly. Nelze dospět k závěru, že tento svědek potvrdil věrohodnost předložených účetních dokladů a provedení subdodavatelských prací jen proto, že toto svědek správci daně výslovně uvedl. Správce daně postupoval v souladu se zákonem, pokud tento důkaz hodnotil samostatně i spolu s jinými důkazy a ve světle ostatních zjištění. Svědek ostatně svou svědeckou výpovědí nepotvrdil provedení všech druhů prací, jak byly v předložené smlouvě o dílo a příloze uvedeny, naopak v rozporu s účetními doklady tvrdil, že pro manžela žalobkyně na dané zakázce neprováděl svářečské práce, ač dle přílohy měla činit cena za svářečské práce celých 184 800 Kč. Sice potvrdil, že účetní doklady vystavil, dožádaný správce daně ale sdělil, že číselná řada faktur neodpovídá řadě, kterou tento svědek při vystavování svých faktur v roce 2006 užíval. Manžel žalobkyně ani svědek neuváděli, že by si nevzpomínali na to, jak svědek do areálu dojížděl a vstupoval, přesto se ale jejich tvrzení v tomto směru rozcházejí. Další rozpor lze spatřovat v tom, že svědek nepotvrdil tvrzení o tom, že se s ním manžel žalobkyně zkontaktoval přímo v areálu xx., neboť již v minulosti pracoval pro xx., tato společnost mu R.B. doporučila, neboť tam na zakázce pracoval od července do listopadu 2006. Svědek přitom tvrdil, že na zakázku dojížděl jen dva nebo tři měsíce. Přestože měl svědek pracovat v areálu po delší dobu (svědek vypovídal, že na místo dojížděl každý druhý den po dobu zmíněných dvou až třech měsíců) a manžel žalobkyně měl svědkovi dvakrát v roce 2008 předávat hotovost převyšující půl milionu Kč, popis svědka neodpovídal jeho podobě, jak byla ověřena správcem daně. Jejich tvrzení si nekorespondují ani ohledně typu vozidla, kterým se měl svědek do areálu přepravovat. Věrohodnost tvrzení o průběhu obchodního případu, jak jej svědek popsal, oslabuje i správcem daně zmíněná skutečnost, že svědek měl účetní doklady vztahující se k případu předem připraveny, neboť byl manželem žalobkyně o provedení svědecké výpovědi předem informován, přitom smlouva o dílo svědkem předložená byla vyhotovena až dodatečně.

Dále měl správce daně místním šetřením u xx. zjištěno, že u této společnosti neexistují přímé důkazy o provedení prací T.B. a R.B.. Byla poskytnuta kniha návštěv, do které se zapisovaly společnosti, nikoli jména návštěv. Z knihy návštěv správce daně zjistil, že do areálu xx. vstupoval manžel žalobkyně, a to v době, kdy byla zakázka prováděna, opakovaně, v době, kdy měly být práce prováděny, jeho jméno tam figuruje, nikdy však nebyly při vstupu

do areálu do knihy návštěv zapsána jména žalobcem uváděných subdodavatelů. Frekvence, s kterou je jméno manžela žalobkyně uvedeno v knize návštěv, znevěrohodňuje výpověď R.B. I kdyby do areálu vstupoval pod jeho jménem, nebylo jméno manžela žalobkyně uvedeno v knize návštěv každý druhý den, jak měl tento subdodavatel dle své výpovědi v areálu pracovat.

Dle názoru soudu tak správce daně unesl důkazní břemeno ohledně vážných a důvodných pochybností o tom, že oba účetní případy proběhly tak, jak o nich bylo účtováno a tvrzeno. Na základě shora uvedených skutečností lze pochybovat o tom, že oba subdodavatelé a jejich další pracovníci do uzavřeného areálu opakovaně vstupovali a provedli svářečské, montážní, demontážní a pomocné práce právě v rozsahu, jak o nich bylo účtováno. Bylo tak opět na žalobkyni, aby správci daně předložila další důkazy o tom, že tito konkrétní subdodavatelé skutečně provedli objednané práce a manžel žalobkyně za ně v souvislosti s odevzdanou zakázkou xx. zaplatil právě uvedené částky.

Soud se ztotožnil se závěry správce daně a žalovaného o tom, že žalobkyně důkazní břemeno dále neunesla a důkazy v daňovém řízení provedené pochybnosti správce daně nerozptýlily a neprokázaly skutečnosti tvrzené. Žalobkyně totiž kromě formálně bezvadných účetních dokladů neměla (jako spolupracující osoba v důsledku jednání a přístupu manžela při zajišťování důkazů v případě tak velké zakázky prováděné z větší části subdodavatelsky) k dispozici žádné další doklady o charakteru, rozsahu, době a kvalitě provedení subdodavatelských prací a jejich převzetí od subdodavatelů. Protože manžel žalobkyně nevedl žádný stavební (montážní deník) o pracích, které sám se svými zaměstnanci pro objednatele zakázky xx. prováděl, z nichž by bylo možné na rozsah prací skutečně provedených subdodavatelsky usuzovat, nebylo možné žádné takové důkazy předložit. Nebyly k dispozici žádné zápisy o jednání se subdodavateli, kterými by bylo možné prokázat např., že manžel žalobkyně je školil o bezpečnosti práce, jak tvrdil, že od nich skutečně převzal svářečské, montážní a demontážní práce v rozsahu fakturovaném. Nebyly předloženy, ani označeny důkazy k prokázání tvrzení, že pokud s manželem subdodavatelé nevstupovali do areálu společně, zajistil pro ně nějakým způsobem vstup, tak aby se na rozdíl od jiných návštěv nemuseli na vrátnici areálu hlásit do knihy návštěv.

Ani další důkazy v daňovém řízení provedené totiž neprokazují daňovou účinnost sporných výdajů na subdodavatelské práce. V tomto směru se soud ztotožnil s hodnocením provedených důkazů, tak jak je hodnotil správce daně a žalovaný.

Ani svědecká výpověď L.J., zástupce xx neprokazuje, že subdodavatelé provedli stavební práce ve fakturovaném rozsahu. Tento svědek sice potvrdil, že manžel žalobkyně zakázku pro Liberecké strojírny, s.r.o. provedl dle příslušné smlouvy o dílo s tím, že práce podle předávacího protokolu probíhaly od 13. 11. 2006 do 22. 12. 2006. Přitom potvrdil přítomnost manžela žalobkyně a několika neznámých osob, které dle jeho mínění nebyly jeho zaměstnanci. S ohledem na to, že svědek podle svého tvrzení komunikoval vždy pouze s manželem žalobkyně, nikoli s jeho zaměstnanci a subdodavateli a výslovně nepotvrdil, že neznámé osoby byly R.B. a T.B. a jejich pracovníci, nelze ani tuto svědeckou výpověď hodnotit tak, že by prokazovala skutečné provedení subdodavatelských prací R.B. a T.B. a jejich zaměstnanci či spolupracovníky ve fakturovaném rozsahu.

Soud se neztotožnil s námitkami žalobkyně, že žalovaný a priori vycházel z pravdivosti údajů v knize návštěv a knize vjezdů. Pravdivost a spolehlivost údajů v knize návštěv a knize vjezdů a výjezdů vozidel do areálu xx potvrdila svědecká výpověď pracovnice vrátnice J.K., z níž vyplynulo, že vjezd vozidel se evidoval, byla zachycena SPZ vozu a název společnosti, datum a čas příjezdu a odjezdu. Přítomné osoby ve voze se pak evidovali v knize návštěv. Svědkyně sice potvrdila, že se zapisovalo pouze jméno 1 osoby a počet další, ale potvrdila, že by se do areálu neměl dostat nikdo, aniž by byl evidován na vrátnici. Jména subdodavatelů R.B. a T.B. svědkyni nic neřekla, jejich totožnost jí nebyla známá.

Svědék J.P., v době zakázky výrobní ředitel a objednatel zakázky, uvedl, že viděl na zakázce subdodavatele pracovat, dále však uvedl, že komunikoval pouze s L.J. (zástupce xx) a manželem. Soud se ztotožňuje s hodnocením žalovaného v tom směru, že výpověď tohoto svědka není věrohodná, pokud potvrzoval přítomnost subdodavatelů na díle, neboť nebyl schopen T.B. s určitostí poznat. Soud se ztotožňuje s hodnocením, že výpověď v tomto směru nemá potřebnou váhu, neboť svědek odpovídal na dotaz ohledně podoby otázkou, když tuto otázku a podobu osoby stvrdil manžel žalobkyně a tak svědeckou výpověď v tomto směru znehodnotil. V případě podoby R.B. svědek uváděl, že se jednalo o robustního pána romské národnosti, což bylo zcela v rozporu s tím, jak jeho podobu správci daně popsal manžel žalobkyně.

S ohledem na rozpory ve výpovědích J.K. aj.P. ohledně možnosti či nemožnosti vejít do areálu bez záznamu v knize návštěv byl svědek J.P. vyslechnut znovu. Výslovně připustil, že vedení knihy návštěv bylo v kompetenci a odpovědnosti pracovnice vrátnice a on se do kontroly osob a aut nevměšoval. Lze tak vycházet z tvrzení svědkyně .K., že do areálu by se neměla dostat žádná osoba či vozidlo vezoucí materiál, aniž by o ní neexistoval záznam v knize návštěv a knize vjezdu a výjezdu vozidel.

Dle názoru soudu se žalovaný pečlivě zabýval ověřením pravdivosti údajů v knize vjezdů vozidel do areálu xx a pravdivosti údajů uvedených v knize návštěv. V tomto směru se s hodnocením důkazů soud opět ztotožňuje. Vzhledem k frekvenci, s jakým je uvedeno jméno manžela žalobkyně v knize návštěv, a vzhledem k počtu osob, které k němu byly v knize uvedeny, není možné, aby s ním zároveň vstupovaly i subdodavatelé (T.B. a jeho 2 pracovníci a navíc R.B. společně s jeho 5 dalšími pomocníky dle jeho výpovědi), u jména žalobce není nikdy záznam o tolika osobách s frekvencí, s jakou měly mýt práce dle jejich tvrzení prováděny. Spolehlivost údajů v knize návštěv potvrzuje to, v ní byla výslovně napsána jména návštěvy, která za manželem žalobkyně do areálu xx vstoupila (viz potvrzení manžela žalobkyně o tom, že se jednalo o návštěvu jeho synů). Nelze také odhlédnout od části svědecké výpovědi zaměstnance žalobce D.N., který vypověděl, že s manželem žalobkyně a jeho zaměstnanci do areálu subdodavatele a jejich pracovníci nevstupovali, pokud by na zakázce pracovali tak, jak vypovídal subdodavatel R.B., muselo by být jméno manžela žalobkyně a počet lidí v knize návštěv uvedeno v mnohem větším rozsahu a četnosti, když R.B. tvrdil, že do areálu dojížděl každý druhý den. Údaje v knize návštěv pravdivost tohoto tvrzení vyvracejí.

Pravdivost údajů v knize návštěv a knize vjezdů a výjezdů vozidel byla ze strany správce daně a žalovaného prověřována i při místním šetření u dalšího subdodavatele xx., a to

xx. Rovněž řidič Zdeněk Máka tohoto dalšího subdodavatele potvrdil, že vrátníci nebyl volný průjezd vozidel. Také přítomnost zástupce tohoto subdodavatele byla v knize návštěv uváděna.

Na základě všech shora uvedených skutečností tedy žalovaný správně dovodil, že v knize vjezdů a výjezdů do areálu a v knize návštěv byly vjezdy vozidel a přítomnost osob v areálu řádně evidovány.

Dále lze uvést, že svědek D.N. sice potvrzoval přítomnost pana B. jako osoby romského původu a dalšího mistra, ani tuto výpověď však nelze brát jako zcela prokazující, že byly subdodavateli provedeny práce ve fakturovaném rozsahu. V rozporu s údaji na účetních údajích svědek uvedl, že svářečské práce prováděla pouze společnost manžela žalobkyně, ačkoli dle přílohy k faktuře a smlouvě o dílo, měl svářečské práce provádět R. B. za cenu 184 800 Kč. Svědek nedokázal konkrétně uvést jména subdodavatelů, zmínil jen x B.. Nepotvrdil počet ostatních přítomných osob, ani nijak konkrétně neuvedl, jaký rozsah prací nebyl proveden zaměstnanci a manželem žalobkyně, naopak uváděl, že kromě svářečských prací, prováděla firma manžela žalobkyně a jeho dva až tři zaměstnanci také montáž plošiny a odkládací plochy. Svědek sice potvrdil přítomnost subdodavatelů, ale ani z jeho výpovědi nelze dovodit, jaké a především zda ve fakturovaném rozsahu byly skutečně subdodavatelské práce provedeny.

Na závěr lze uvést, že i rozpočet příjmu vyplaceného z provedené zakázky pro xx. mezi manžela žalobkyně, jehož 2 až 3 zaměstnanci (dle tvrzení D.N., při zohlednění jeho měsíční hrubé mzdy ve výši 9 680 Kč v listopadu 2006 a 9 240 Kč v prosinci 2006) prováděli i odborné svářečské práce, a subdodavatele a jejich pracovníky (když T.B. mělo být vyplaceno celkem 466 140 Kč jako podíl 3 lidí na zakázce a R.B. 591 430 Kč jako podíl 6 lidí na zakázce), pouze podporuje hodnocení provedených důkazů tak, jak bylo učiněno žalovaným.

Lze tak uzavřít s tím, že důkazní břemeno, které bylo opět na žalobkyni, neunesla, když po zhodnocení provedených důkazů nebylo možno dojít k závěru, že subdodavatelé R.B. a T.B. provedli práce tak, jak o nich bylo účtováno, v rozsahu, jaký fakturovali. Žalovaný provedl veškeré možné důkazy, nepominul žádný důkazní návrh. Svědeckou výpověď T.B. nemohl provést z objektivních důvodů, když se mu nepodařilo zjistit pobyt této osoby v zahraničí. Zbývá tak uvést, že dle přesvědčení soudu žalovaný při hodnocení provedených důkazů neporušil základní zásady dokazování v daňovém řízení, důkazy hodnotil jednotlivě a také v jejich souvislosti, když v logice úvah nenalezl soud pochybení. Neztotožnil se s tvrzením žalobkyně, že správce daně a žalovaný hodnocení důkazů přizpůsobili předem vystavěné verzi v neprospěch žalobkyně.

Soud neuznal námitku, že správce daně a žalovaný zůstali pouze v rovině vyjádřených pochybností. Jak již soud dovodil shora, správce daně dle přesvědčení soudu unesl důkazní břemeno, když provedenými důkazy doložil důvodné a vážné pochybnosti o účetních případech. Žalobkyně se mýlí, pokud se domnívá, že bylo na správci daně, aby beze zbytku prokázal, že žalobkyně uplatňované výdaje skutečně nevynaložila v tvrzené výši zanesené v daňovém přiznání, neboť subdodavatelské práce na zakázce pro xx. provedl manžel žalobkyně se svými zaměstnanci či jinými subdodavateli, případně v jiném rozsahu. Důkazní břemeno správce daně ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) ZSDP, resp. § 92 odst. 5 písm. c)

daňového řádu nelze vykládat, že to byl správce daně, který byl povinen prokázat skutečný průběh provedení zakázky a rozsah prací, které manžel žalobkyně pro xx, s.r.o. provedl sám a které případně subdodavatelsky (a jak konkrétně) a tak prokázat, že předložené účetní doklady a důkazy obchodní povahy neodpovídají skutečnosti.

Dále lze konstatovat, že pokud správce daně nezpochybnil provedení a odevzdání zakázky xx., neznamená to ještě, že musí uznat uplatněné výdaje jako daňové účinné v uváděné výši. Skutečně důkazy obstarané u objednatele zakázky xx, a xx, i předložená projektová dokumentace, dokládají, že manžel žalobkyně byl jedním ze subdodavatelů prvně uvedené společnosti a práce, které si u něj tato společnost objednala, dodal a dostal za ně zaplacené. Nicméně z těchto zjištění nelze automaticky dovozovat, že proto daňově účinně vynaložil náklady na provedené práce subdodavatelsky právě ve výši 268 300 Kč a 197 840 Kč fakturované T.B. a ve výši 497 000 Kč bez DPH fakturované R.B.

V souvislosti s tím lze uvést, že ani skutečnost, že správce daně nezpochybnil příjem, který byl v souvislosti s odevzdáním zakázky pro xx dosažen, nutně neznamená, že musí uznat veškeré výdaje, které byly ve vztahu k dosaženému příjmu při zjišťování základu daně uplatněny. Soud se nedomnívá, že by žalovaný nerefletoval závěry z nálezu Ústavního soudu sp. zn. II ÚS 664/04 citované, neboť žalobkyni řádně umožnil, aby předložila a označila veškeré důkazy, které mají směřovat k prokázání daňové účinnosti sporných výdajů. Po zhodnocení důkazů však žalovaný dospěl k závěru, že žalobkyně své důkazní břemeno neunesla, neprokázala, že skutečně vynaložila výdaje tak, jak tvrdila a dokládala účetními doklady a smlouvou o dílo, resp. objednávkou. Jeho závěry lze vykládat právě jen v tomto smyslu, nikoli tak, že žádné práce ze zakázky pro xx nebyly manželem žalobkyně od subdodavatelů odebrány. Soud znovu zdůrazňuje, že nebylo povinností správce daně a žalovaného zjišťovat a prokazovat, jak vlastně dokázal manžel žalobkyně zakázku provést a v objednaném rozsahu a termínu xx odevzdat a dosáhnout příjmů deklarovaných v daňovém přiznání, z nichž 45 % zahrnovala do základu daně žalobkyně jako spolupracující osoba.

Na konec soud uvádí, že žalobkyni nelze jistě činit odpovědnou za porušování povinností jiných daňových subjektů. Neznamená to však, že taková zjištění nemohou mít pro ni nakonec negativní důsledky. V daném případě skutečnosti zjištěné správcem daně ohledně nemožnosti tvrzené údaje ověřit v účetních dokladech a daňových přiznáních označených subdodavatelů vedly, a soud zdůrazňuje, že společně s dalšími zjištěními (shora popsané rozpory v tvrzeních manžela žalobkyně a svědecké výpovědi R.B., zjištění při místním šetření u xx., zjištění ohledně způsobu vstupu do areálu, atd.), nikoli tedy jediné, k důvodným pochybnostem správce daně ohledně skutečného průběhu účetních případů.

Lze tak uzavřít s tím, že žalobní námitky nebyly uznány důvodnými a žaloba byla zamítnuta podle § 78 odst. 1 s. ř. s.

Ve věci soud rozhodoval bez nařízení ústního jednání v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., když oba účastníci s tímto postupem soudu vyslovili souhlas.

Podle § 60 odst. 1 s. ř. s. věta první má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení. Ve věci byl úspěšný žalovaný správní orgán, ten však náhradu

nákladů nepožadoval, soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává 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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližze 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 Liberci dne 14. srpna 2012.

Mgr. Karel Kostecký, v.r.
předseda senátu