



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové a soudců JUDr. Michala Hájka, Ph.D., a Mgr. et Mgr. Bc. Petra Jířika ve věci

žalobce: **TARHON METAL s. r. o.**,
sídlem Stožická 1014, 389 01 Vodňany
zastoupen daňovým poradcem Ing. Františkem Mejtou,
se sídlem třída Národní svobody 33/7, 397 01 Písek

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 2. 2020, č. j. 8574/20/5200 – 11433 - 711918

takto:

- I. Žaloba **se zamítá.**
- II. Žalovanému se náhrada nákladů řízení **nepřiznává.**

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a obsah žaloby

1. Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“ či „zdejší soud“) byla dne 27. 4. 2020 doručena žaloba, jíž se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 2. 2020, č. j. 8574/20/5200 – 11433 - 711918, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 24. 10. 2018, č. j. 2120955/18/2211 – 50522 – 307417 a rozhodnutí ze dne 24. 10. 2018, č. j. 2121020/18/2211 – 50522 – 307417, kterými byla doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2014 ve výši 463 790 Kč a současně vznikla zákonná povinnost uhradit penále ve výši 20 % z částky doměřené daně, a to 92 758 Kč, a daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2015 ve výši 422 750 Kč a současně vznikla zákonná povinnost uhradit penále ve výši 20 % z částky doměřené daně, a to 84 550 Kč.
2. Prvním žalobním bodem žalobce namítal, že splnil veškeré formální podmínky pro daňovou uznatelnost vynaložených nákladů na plnění od dodavatele AVALS s. r. o. (dále jen „Avals“) i faktické vynaložení na dosažení a udržení vlastních příjmů. Žalobce podotkl, že přijetí plnění od společnosti Avals bylo prokázáno dostačujícím způsobem s ohledem na skutečnost, že jednatel této dodavatelské společnosti zemřel. Žalobce dále namítal, že žalovaný nedostatečně zohlednil závěry z daňové kontroly na DPH za měsíc leden 2015. Žalobce nerozporuje, že řízení k DPH je řízením odlišným od řízení o dani z příjmů právnických osob, přesto však byl-li v rámci řízení o DPH prokázán nárok na odpočet DPH u konkrétních zdanitelných plnění, plyne z toho, že tato plnění jsou plně uznatelným daňovým nákladem také u daně z příjmů právnických osob. Důkazní břemeno ohledně odlišnosti ostatních nákladů je dle žalobce na straně správce daně, zvláště pak v případě úmrtí jednatele společnosti Avals.
3. Posledním žalobním bodem žalobce namítal, že žalovaný neprovedl výslech jím navrženého svědka, který měl být zaměstnancem společnosti Avals, a předjímal, že tato společnost žádného zaměstnance neměla. Žalobce byl přesvědčen, že svědka dostatečně přesně označil a uvedl, čeho se měla jeho svědecká výpověď týkat.

II. Vyjádření žalovaného

4. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě k jednotlivým žalobním námitkám podrobně argumentoval a navrhl zamítnutí žaloby. Žalovaný setrval na svém názoru, že žalobci se nepodařilo rozptýlit pochybnosti ohledně daňové účinnosti výdajů doložených daňovými doklady vydanými společností Avals. Žalovaný zdůraznil, že je povinností žalobce unést důkazní břemeno ohledně skutečností, které sám tvrdí. Snahu žalobce o vyvinění se z neunesení důkazního břemene žalovaný nepřijal a skutečnost, že došlo k úmrtí eventuálního svědka, sice zhoršila důkazní situaci, ale nezpůsobila zbavení žalobce jeho důkazního břemene nebo změnu rozložení důkazního břemene. Žalovaný dále zdůraznil, že vynaložené výdaje, o něž v nyní projednávané věci jde, byly vynaloženy za služby společnosti Avals, nikoli za služby poskytované panem M.C, na něž žalobce odkazoval.
5. K námitce žalobce, že existují souvislosti mezi dříve vedenou daňovou kontrolou za zdaňovací období leden 2015 a nyní projednávaným řízením, žalovaný podotkl, že nyní je odlišný skutkový stav a také zdůraznil odlišnosti a nezávislost obou řízení. K žalobcem navrhovanému výslechu svědka I.R. žalovaný uvedl, že jej považuje za nadbytečný, což Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

podrobně odůvodnil již v napadeném rozhodnutí. Žalovaný v podrobnostech ke všem žalobním námitkám odkazoval na napadené rozhodnutí.

III. Obsah správního spisu

6. Z obsahu správního spisu zjistil soud následující rozhodné skutečnosti: Dne 20. 3. 2017 byla protokolem č. j. 450231/17/2211-60562-307329 zahájena daňová kontrola daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2014 a 2015. Správce daně opakovaně vyzýval žalobce k předložení důkazních prostředků, které by prokazovaly pravdivost a úplnost údajů uvedených v daňových přiznáních k dani z příjmů právnických osob. Dne 27. 4. 2018 byl žalobce při ústním jednání seznámen s výsledkem kontrolního zjištění v projednávané věci, o čemž byl sepsán protokol č. j. 1107017/18/2211-60561-401404. Dne 2. 5. 2018 byla žalobci stanovena lhůta do dne 27. 5. 2018, v níž se mohl vyjádřit k výsledkům kontrolních zjištění. Správce daně obdržel úmrtní list pana I.I., který byl jednatelem společnosti Avals. Dne 13. 6. 2018 proběhlo ústní jednání ke kontrole daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2014 a 2015, v rámci něhož žalobce sdělil, že nesouhlasí s výsledky kontrolního zjištění. Správce daně dne 27. 6. 2018 předvolal pana M.C. k podání svědecké výpovědi, jehož výsledek navrhoval žalobce, neboť měl potvrdit jím tvrzené skutečnosti. Výslech svědka byl proveden dne 3. 7. 2018.
7. Dne 19. 10. 2018 byl žalobce seznámen se zprávou o daňové kontrole. Dne 24. 10. 2018 byly vydány dodatečné platební výměry na daň z příjmů právnických osob jednak za zdaňovací období roku 2014, v rámci něhož měla být daň z příjmů PO vyšší o 463 790 Kč, s čímž souviselo stanovení penále ve výši 92 758 Kč, a dále byla doměřena daň z příjmů PO za zdaňovací období roku 2015 ve výši 422 750 Kč a penále ve výši 84 550 Kč.
8. Dne 22. 11. 2018 obdržel správce daně odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům. Dne 14. 2. 2019 předložil správce daně žalovanému své stanovisko k odvolání, který neshledal odvolací námitky důvodné a nesouhlasil tak se zrušením dodatečným platebních výměrů. Dne 2. 5. 2019 provedl žalovaný výslech svědka M.K.. Dne 10. 6. 2019 byl proveden další výslech svědků, kteří v letech 2014 – 2015 pracovali u žalobce a dne 18. 6. 2019 byl proveden výslech svědka I.C., který byl navržen jako svědek předcházejícím zástupcem žalobce. Žalovaný vyzval dne 28. 1. 2020 žalobce k seznámení se se zjištěnými skutečnostmi a vyzval k vyjádření se v rámci odvolacího řízení, a to ve lhůtě 15 dnů ode dne doručení. Na to reagoval žalobce dne 12. 2. 2020 sdělením, že navrhuje provést výslech bývalého zaměstnance společnosti Avals pana I.R.. K tomu žalovaný sdělil, že výslech této osoby považuje za nadbytečný a snaha o jeho provedení by byla porušením zásady procesní ekonomie. Následovalo dne 27. 2. 2020 vydání napadeného rozhodnutí, jímž bylo odvolání žalobce zamítnuto.

IV. Právní názor soudu

9. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s. ř. s.“). V předmětné záležitosti soud nařídil jednání, při kterém účastníci řízení setrvali na svých podáních.
10. Žaloba není důvodná.

11. První žalobní námitka se týkala daňovými orgány vyloučených nákladů vynaložených dle žalobce na plnění od dodavatele Avals, přičemž daňová uznatelnost vynaložených nákladů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu (dále jen „ZDP“ nebo též „zákon o daních z příjmů“) byla dle žalobce prokázána nejen splněním všech formálních podmínek, ale také jejich faktickým vynaložením na dosažení a udržení vlastních příjmů. Blíže však žalobce, dle něho jednoznačnou prokazatelnost nákladů, nezdůvodnil.
12. Krajský soud poukazuje na § 24 odst. 1 ZDP, který stanoví, že 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. Ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů nelze uplatnit výdaje, které již byly v předchozích zdaňovacích obdobích ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatněny. Pokud poplatník účtuje v souladu se zvláštním právním předpisem některé účetní operace kompenzovaně, posuzují se náklady, jejichž uznatelnost je limitována výší příjmů s nimi souvisejících, obdobně jako by byly účtovány odděleně náklady a výnosy.
13. K tomu lze odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 5. 2017, č. j. 10 Afs 235/2015 – 72: *„Nejvyšší správní soud úvodem konstatuje, že dle jeho stabilní judikatury se o daňově účinný výdaj dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů jedná pouze tehdy, jsou-li splněny čtyři podmínky: 1) výdaj byl skutečně vynaložen, 2) výdaj byl vynaložen v souvislosti se získáním zdanitelných příjmů, 3) výdaj byl vynaložen v daném zdaňovacím období, 4) zákon stanoví, že se jedná o daňově účinný výdaj. Daňový subjekt, který výdaj zanesl do účetnictví a následně daňového přiznání, je povinen v případě pochybností prokázat, že jej skutečně vynaložil, „a to tím způsobem, jakým deklaroval na příslušném účetním dokladu“ (viz rozsudky NSS ze dne 12. 4. 2006, čj. 5 Afs 40/2005-72, ze dne 31. 5. 2007, čj. 9 Afs 30/2007-73, ze dne 6. 12. 2007, čj. 1 Afs 80/2007-60). Pravda je, že formální nedostatky na předloženém účetním dokladu nemohou automaticky vést k doměření daně z příjmů. Je nutno rozlišovat dopady takovýchto nedostatků u daně z příjmů a u daně z přidané hodnoty. Daňovému subjektu musí být dán prostor prokázat faktické vynaložení deklarovaného výdaje jinými prostředky. Nelze tedy dospět k závěru, že žalobce neunesl důkazní břemeno pouze na základě formálních nedostatků předložených dokladů, popř. na základě nedostatků smluvních ujednání mezi jednotlivými subjekty dodavatelského řetězce, „pokud je zároveň nepochybné, že tvrzené plnění bylo žalobci poskytnuto a byly jednoznačně identifikovány subjekty, které se na jeho poskytnutí podílely“ (viz kasační stížnosti cit. rozsudek ze dne 30. 4. 2015, čj. 8 Afs 144/2014-46, bod 27).“* Citovaný judikát poskytuje návod na postup při posuzování daňově účinných výdajů ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP, přičemž s ohledem na níže specifikované pochybnosti a zjevné nesrovnalosti ohledně žalobcem deklarovaných výdajů má krajský soud za to, že je beze vší pochybnosti zjevné, že se žalobci nepodařilo prokázat splnění citovaných čtyř podmínek pro prokázání odůvodněných nákladů ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP.
14. Veškeré daňovými orgány zjištěné pochybnosti ohledně dodávek od společnosti Avals byly podrobně popsány v napadeném rozhodnutí, konkrétně v odstavcích 37 až 42. Nesrovnalosti ohledně celkové hodnoty veškerých úhrad žalobce společnosti Avals a celkové hodnoty všech faktur přijatých od společnosti Avals žalobce v žalobě nijak nekomentoval a neosvětlil tak vyvstalé pochybnosti zjištěné správcem daně. Rovněž se Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

žalobce nevyjádřil k nesrovnalostem zjištěným na některých žalobcem předložených objednávkách, na nichž byl datum vystavení pozdější, než byl datum dodání. Správce daně také odhalil, že položky z objednávky č. 3015 nekorespondovaly s položkami vyfakturovanými odběrateli žalobce (korporace A.P.), resp. práce objednané pod jednotlivými položkami dané objednávky nebyly odběrateli vyfakturovány. V neposlední řadě krajský soud odkazuje na odhalené nesrovnalosti spočívající v nesouladu odpracovaných hodin na kalírně dle docházky předložené žalobcem a dle podkladů k fakturaci předložených při místním šetření u odběratele. K žádné z těchto zásadních pochybností se žalobce nevyjádřil ani v rámci daňového řízení ani v projednávané žalobě. Krajský soud se shoduje s žalovaným a správcem daně v tom, že se jedná o vážné a důvodné pochybnosti ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „DŘ“ nebo též „daňový řád“), které se žalobce ani nepokusil rozptýlit.

15. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.
16. V souvislosti s námitkami ohledně rozložení důkazního břemene a následky v případě naplnění dikce § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu odkazuje krajský soud na rozsudek ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 21/2013 - 66, ve kterém Nejvyšší správní soud popsal rozložení důkazního břemene následovně: *„Daňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt má jednak povinnost daň přiznat (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). [...] Svá tvrzení daňový subjekt prokazuje zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (srov. např. rozsudky NSS ze dne 26. 9. 2012, čj. 8 Afs 14/2012 - 65, ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007 - 119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 16. 7. 2009, čj. 1 Afs 57/2009 - 83, nebo ze dne 8. 7. 2010, čj. 1 Afs 39/2010 - 124). I když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní, respektive § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. 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 „vážné a důvodné pochyby“ (srov. cit. rozsudek čj. 2 Afs 24/2007 - 119). Správce daně je proto povinen označit konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen tak může unést své zákonné důkazní břemeno (rozsudek NSS ze dne 22. 10. 2008, čj. 9 Afs 30/2008 - 86). Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat. Tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (srov. cit. rozsudky NSS čj. 1 Afs 39/2010 - 124, či čj. 2 Afs 24/2007 - 119).“* Obdobné závěry uvedl Nejvyšší správní soud také např. v rozsudcích ze dne 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 193/2015 - 70, ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013 - 49, ze dne 14. 12. 2016, č. j. 4 Afs 179/2016 - 60, či ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011 - 62.
17. K procesu uznání daňově účinných nákladů a rozložení důkazního břemene krajský soud dále uvádí rozsudek NSS ze dne 14. 7. 2011, č. j. 1 Afs 37/2011 - 68: *„Správce daně však Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.*

může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k prokázání důvodnosti svých pochyb [§ 31 odst. 8 písm. c) ZSDP]. „Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. (...) Správce daně je zde povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné.“ [rozsudek ve věci EURO PRIM, část V a), shodně též rozsudek čj. 9 Afs 30/2008 – 86, oba cit. shora; shodně nálezn. sp. zn. II. ÚS 232/02 ze dne 29. 10. 2002 (N 134/28 SbNU 143)]. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k předmětnému obchodnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval.“ Jednoduše řečeno, prokáže-li správce daně důvodné pochybnosti o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti nebo správnosti účetnictví daňového subjektu, přesouvá se důkazní břemeno opět na daňový subjekt, který musí předložením dalších důkazů pochybnosti správce daně rozptýlit (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 9. 2017, č. j. 6 Afs 34/2017 - 71).

18. V projednávané věci však žalobce ke shora uvedeným pochybnostem, které žalovaný a správce daně zjistili, ničeho nesdělil, nijak se je nepokusil rozptýlit ani vysvětlit nesrovnalosti, které byly v předloženém účetnictví zjištěny. Ve snaze vysvětlit uvedené pochybnosti žalobci nijak nebránila ani skutečnost, že jednatel společnosti Avals zemřel, neboť se nejednalo o pochybnosti, které by mohl osvětlit pouze zemřelý jednatel společnosti Avals. Rovněž nelze rezignovat na zjišťování skutkového stavu a odhalování pochybností jen proto, že zemřel jeden ze svědků, taková situace nemůže způsobit odpadnutí důkazní břemeno, které žalobce tížilo. S ohledem na pasivitu žalobce, kterou zvolil jako taktiku v souvislosti se zjištěnými pochybnostmi, krajský soud potvrzuje postup žalovaného a napadené rozhodnutí, neboť žalobce žádným způsobem neprokázal nezákonnost postupu daňových orgánů či nezákonnost napadeného rozhodnutí.
19. Žalobce se zaměřil na konstatování, že mu nemůže být kladeno k tíži porušování právních předpisů ze strany společnosti Avals týkající se možného „černého“ zaměstnávání či neznalost žalobce poměrů, které měly fyzické osoby vykonávající práci u společnosti Avals uzavřené. Uvedené však nebylo dle krajského soudu žalobci přičítáno za vinu, ovšem pravdou je, že zjištěné informace o společnosti Avals, včetně zjištění o pouhém virtuálním sídle této společnosti, snižovaly věrohodnost tvrzení žalobce, kterému se nepodařilo relevantním způsobem vyvrátit zjištěné pochybnosti a prokázat faktické uskutečnění sporného plnění.
20. Jedna z dílčích námitek směřovala proti formulaci napadeného rozhodnutí zejména pak bodu 42, z něhož dle žalobce mohl čtenář nabýt dojem, že svědek M.C., který měl vykonávat práci pro společnost Avals, neexistuje. Takovou námitku žalobce shledává krajský soud za zcela zjevně nedůvodnou. Z textu napadeného rozhodnutí nelze usuzovat, že osoba M.C. neexistuje, je z něho pouze patrný poukaz na to, že pan C. na území České republiky podle zjištěných informací nebyl zapsán v evidenci zaměstnanců vedené v registru pojištěnců ČSSZ Praha, a to ani jako osoba samostatně výdělečně činná u OSSZ Strakonice, neměl uzavřené Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

zdravotní pojištění ani u jednoho ze dvou velkých poskytovatelů zdravotního pojištění cizincům (Všeobecná zdravotní pojišťovna České republiky (dále jen „VZP“), Slavia pojišťovna a. s.) a podle VZP nebyl pan C. v České republice zdravotně pojištěn jako cizinec dokonce u žádného poskytovatele. Nakonec žalovaný podotkl, že pan C. nebyl zapsán na žádném seznamu pracovníků či docházkových listech společnosti Avals. Žalovaný

nerozporoval, že pan C. mohl někde pracovat a dostávat za takovou práci zapláceno, nicméně nebylo prokázáno, že by práci prokazatelně vykonával u společnosti Avals, s níž podle jeho slov neměl uzavřenou žádnou pracovní smlouvu. Žalovaný se jen těžko mohl snažit navodit dojem neexistence osoby M.C., jestliže vycházel při shrnutí závěrů o jeho osobě ze svědeckého výsledku, který s ním vedl přímo správce daně dne 3. 7. 2018. Dojem žalobce o navození představy, že pan C. neexistuje, tak byla s ohledem na shora uvedené zcela mylný.

21. Žalobce předpokládal, že bylo povinností správce daně prokázat, pro koho pan C. pracoval, a tím případně dokázat, že pracoval pro společnost Avals, a to na službách poskytovaných žalobci, přičemž náklady vynaložené za tyto služby byly těmi odůvodněnými náklady žalobce, které uplatňoval ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP. Nicméně, tím by došlo k úplnému převrácení důkazního břemene v rámci daňového řízení, v souvislosti s tím odkazuje krajský soud na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 9. 2013, č. j. 9 Afs 12/2013 – 30: *„Stěžovatel tak nemá pravdu, že správce daně nevyvrátil jeho řádně doložená tvrzení. Orgány finanční správy dostatečně prokázaly, že existují vážné pochybnosti o stěžovatelem předkládaných dokladech a tvrzených účetních případech. V takovém případě bylo na stěžovateli, aby doložil, že přes vzniklé pochyby se sporné účetní případy udály tak, jak je o nich účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení a nabídl tvrzení nová. To však stěžovatel úspěšně neudělal a neunesl tedy důkazní břemeno. Tohoto důkazního břemene se stěžovatel nemůže zbavit ani odkazem na vyhledávací povinnost správce daně. Jakkoliv má totiž správce daně povinnost zjistit rozhodné skutečnosti co nejúplněji, nelze ji vykládat v tom smyslu, že by zcela nahradila stěžovatelovu povinnost tvrdit a dokazovat rozhodné skutečnosti. Daňové řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na přednostní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 - 125, publ. pod č. 1022/2007 Sb. NSS). Závěrem lze jen připomenout, že Nejvyšší správní soud tvrzení stěžovatele a jím předkládané důkazy nepovažoval za věrohodné již ve výše citovaných rozsudcích ze dne 18. 10. 2012, č. j. 7 Afs 15/2012 – 29, a ze dne 18. 7. 2013, č. j. 9 Afs 19/2012 - 35, což ve vztahu k prvnímu z těchto rozsudků akceptoval i Ústavní soud ve svém usnesení ze dne 26. 3. 2013, sp. zn. IV. ÚS 426/13.“* Stejně závěry sdílel také žalovaný a nyní i soud, snaha žalobce o přenesení důkazního břemene na žalovaného ohledně zjištění, pro koho pan C. pracoval, je naprosto nesprávná a v rozporu s rozložením důkazního břemene v rámci daňového řízení.

22. Další žalobní námitka se týkala tvrzeného nedostatečného zohlednění průběhu a závěrů daňové kontroly na dani z přidané hodnoty za měsíc leden 2015. Žalobce se domníval, že byl-li prokázán nárok na odpočet DPH u konkrétních zdanitelných plnění, lze z toho usuzovat, že tato přijatá plnění jsou plně uznatelným daňovým nákladem daně z příjmů právnických osob. Žalovaný se k této námitce vyjadřoval již v napadeném rozhodnutí, neboť tato žalobní námitka byla formulována také v odvolání jako odvolací námitka, a zdůraznil, že skutkový stav těchto dvou řízení nebyl totožný. V rámci daňové kontroly na DPH bylo zjištěno, že práce pro Avals provádělo družstvo STORIA, což tehdy nebylo

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

rozporováno ani správcem daně. Nicméně v rámci daňové kontroly na dani z příjmů PO v projednávané věci bylo žalobcem tvrzeno, že služby, které poskytovala společnost Avals žalobci, prováděli zaměstnanci společnosti Avals, toto tvrzení žalobce však nebylo prokázáno.

23. Krajský soud ve shodě s žalovaným podotýká, že každé daňové řízení je řízením samostatným a daňový subjekt musí v každém příslušném daňovém řízení předložit ty důkazní prostředky, které budou prokazovat jím uváděná tvrzení. Krajský soud zdůrazňuje, že v nyní projednávané věci je aplikován zákon o dani z příjmů, zatímco v řízení o dani z přidané hodnoty, jehož závěry chce žalobce využít, byl aplikován zákon o dani z přidané hodnoty, přičemž se jedná o zcela odlišné hmotněprávní předpisy vzájemně nesouvisející. Nelze bez dalšího přejímat závěry učiněné v jednom daňovém řízení do jiného odlišného daňového řízení, takový postup ostatně neplyne ani z žádného právního předpisu. Jestliže žalobce v rámci předmětného daňového řízení tvrdil, že služby, za které platil společnosti Avals, vykonávali zaměstnanci společnosti Avals, avšak tato skutečnost nebyla žalobcem prokázána, nelze bez dalšího náklady za tyto služby učiněné považovat za daňově uznatelné jen proto, že nárok na odpočet DPH u těchto zdanitelných plnění byl prokázán v řízení k DPH, ovšem za jiných okolností, v jiné daňové kontrole provedené jiným správcem daně. Nutno opět zdůraznit, že v rámci řízení k DPH se vycházelo ze skutečnosti, že práce pro poskytnutí služeb od společnosti Avals vykonávalo družstvo STORIA, což však v nyní projednávané věci nebylo žalobcem tvrzeno a práce měla být vykonávána jejich zaměstnanci. Krajský soud tudíž k uvedenému uzavírá, že přejímání závěrů mezi různými daňovými řízeními je vyloučené a vždy je zapotřebí vycházet z předložených důkazů, zjištěných skutečností a příslušných právních předpisů. Opětovnou snahu žalobce o přenesení důkazního břemene na správce daně z důvodu úmrtí jednatele společnosti Avals, za situace, že se správce daně a žalovaný domnívali, že jsou náklady poskytnuté za plnění od společnosti Avals odlišné od plně uznatelných daňových nákladů za plnění od společnosti Avals posuzované v rámci řízení k dani z přidané hodnoty, hodnotí krajský soud jako zcela bezvýznamnou neopírající se o žádný relevantní právní argument. Na tomto závěru nemohla nic změnit při jednání před krajským soudem žalobcem předložená zpráva o daňové kontrole, kterou provedl Finanční úřad pro hlavní město Prahu a sepsal dne 29. 2. 2016 pod č. j. 1138880/16/2005 – 62562 – 108119 u daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2015. Z této zprávy vyplývá výše popsané zjištění, že práce fakturované společností Avals s. r. o. provedl dodavatel STORIA, družstvo.
24. Zmínka žalobce o nevhodném zasílání správcem daně písemností společnosti Avals tehdy, byl-li její jediný společník a jednatel mrtev, nesouvisí s předmětem řízení, přesto krajský soud podotýká, že podle obsahu správního spisu nebyl správce daně až do dne 13. 6. 2018, kdy se konalo ústní jednání s žalobcem, obeznámen o úmrtí jednatele společnosti. Z toho důvodu mu nelze vyčítat, zaslání oznámení o záměru provést místní šetření učiněné v lednu a únoru 2018, kdy o této skutečnosti neměl povědomí.
25. Poslední žalobní námitkou bylo brojeno proti neprovedení svědeckého výslechu pana I.R.. Žalobce namítal, že se žalovaný v napadeném rozhodnutí dostatečně nevypořádal, z jakého důvodu k výslechu nepřistoupil. Rovněž nesouhlasil s tvrzením žalovaného, že neposkytl potřebné údaje o navrženém svědkovi.

26. Podle § 92 odst. 6 daňového řádu, navrhuje-li v řízení účast třetí osoby daňový subjekt, je povinen současně s návrhem sdělit správci daně potřebné údaje o této třetí osobě a informaci o tom, které skutečnosti hodlá účastí této třetí osoby prokázat nebo vysvětlit, popřípadě jiný důvod účasti. Není-li návrhu vyhověno, správce daně o tom vyrozumí daňový subjekt s uvedením důvodu.
27. Krajský soud má za to, že žalovaný v napadeném rozhodnutí, konkrétně v bodech 65 až 68, dostatečně zdůvodnil, proč neprovedl navrhovanou svědeckou výpověď. Žalovaný zdůrazňoval, že navrhovaný svědek nebyl uveden na seznamu pracovníků, kteří se měli podílet na uskutečňování plnění, za něž měly být následně vystaveny sporné faktury, a ani na jiných dokladech založených ve správním spise nefiguruje jméno této osoby. Rovněž žalovaný podotkl, že podle zjištěných informací nebyla společnost Avals agenturou práce, nedisponovala povolením MPSV ke zprostředkování zaměstnání, nebyla registrována k závislé činnosti ani nebyla vedena jako zaměstnavatel u ČSSZ, tudíž nic nenasvědčovalo tvrzení, že by se mělo jednat o zaměstnance společnosti Avals, jak uváděl žalobce, když tato společnost žádné zaměstnance podle dostupných informací neměla. S důvody neprovedení výsledku obeznámil žalovaný žalobce ještě před vydáním napadeného rozhodnutí, a to přípisem ze dne 17. 2. 2020, č. j. 7238/20/5200-11433-7119108 a dokonce už 28. 1. 2020 žalovaný v seznámení se se zjištěnými skutečnostmi a výzvě k vyjádření se v rámci odvolacího řízení pod č. j. 3866/20/5200-11433-711918 sdělil, že nehodlá provést výslech navrhovaného svědka, přičemž tím reagoval na návrh žalobce učiněný v rámci řízení o dani z přidané hodnoty. S ohledem na uvedené skutečnosti krajský soud souhlasí se závěrem žalovaného, že výslech navrhovaného svědka by nepřinesl nic nového do věci, neboť nebyly předloženy žádné relevantní důkazy o jeho zapojení do projednávané věci. Žalobce ani v žalobě neuvedl, co konkrétně by měl navrhovaný svědek vypovědět k projednávané věci a přinést tak nové skutečnosti. Vyjádření v žalobě k důvodům a potřebnosti výsledku navrhovaného svědka je chaotické a nemající žádné jednoznačně formulované důvody či skutečnosti, které měly být výsledkem prokázány nebo vysvětleny, jak předpokládá § 92 odst. 6 daňového řádu. Tvrzení žalobce, že návrh na provedení svědeckého výsledku byl vznesen „na poslední chvíli“ není nijak významné, žalovaný se s návrhem vypořádal řádně a zcela dostatečně, třebaže byl návrh vznesen koncem daňového řízení.
28. Poskytnutí potřebných údajů o navrhovaném svědkovi, jestliže adresa, na níž měla být podle žalobce možnost jej zastihnout, neexistovala, lze považovat s ohledem na okolnosti, kdy je svědek cizincem a není znám žádný jeho další osobní údaj, jako nedostatečné. Jestliže navrhovaný svědek nebyl zmíněn nikým v dosud provedených výsleších, nebyl zmíněn v žádném dokumentu založeném ve správním spise a ani při zjišťování informací o žalobcem tvrzených zaměstnancích společnosti Avals nebyla získána žádná informace o zaměstnancích, natož pak přímo o navrženém svědkovi, tak lze konstatovat, že poskytnutí neexistující adresy v zahraničí nesplňuje požadavky na poskytnutí potřebných údajů ve smyslu § 92 odst. 6 daňového řádu. Nicméně důvodem odmítnutí výsledku navrhovaného svědka nebyly nedostatečné údaje, což by se mohlo jevit jako nedostatečný důvod, ale nadbytečnost takového výsledku.
29. Ohledně žalobcem tvrzeného předjímání žalovaného o neexistenci zaměstnanců u společnosti Avals, krajský soud dodává, že o takové skutečnosti svědčily veškeré získané informace, tudíž je v podstatě vyloučené, aby společnost Avals legálně kohokoli zaměstnávala.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

V. Závěr, náklady řízení

30. Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
31. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1, věty první s. ř. s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené v řízení před soudem. Krajský soud proto v jeho případě rozhodl tak, že se žalovanému náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává 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 nejblíže 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.

České Budějovice 27. ledna 2021

JUDr. Marie Trnková v. r.
předsedkyně senátu