



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a JUDr. Tomáše Foltase v právní věci žalobkyně: **Z. V.**, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 17. 2. 2015, č. j. 57 Af 27/2014 – 51,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á**.
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Krajský soud v Plzni rozsudkem ze dne 17. 2. 2015, č. j. 57 Af 27/2014 - 51, zrušil rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (dále jen „stěžovatel“) ze dne 23. 4. 2014, č. j. 10915/14-5000-14102-707678, kterým bylo částečně změněno rozhodnutí Finančního úřadu v Karlových Varech (dále jen „finanční úřad“) ze dne 14. 8. 2012, č. j. 236245/12/128911400747, jímž byla žalobkyni (dále jen „účastnice řízení“) doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010, a ve zbytku bylo rozhodnutí potvrzeno. Krajský soud v odůvodnění rozsudku uvedl, že stěžovatel nedostal svým povinností vymezeným v ust. § 8 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Základní podmínkou pro podrobení příjmů dani z příjmů je existence příjmu na straně daňového subjektu. Není-li příjem přičitatelný daňovému subjektu a ve skutečnosti je příjmem někoho jiného, nelze mu vyměřit, resp. doměřit daň z příjmů. V dané věci vznikly již na počátku daňového řízení objektivní pochybnosti, zda

příjmy uvedené v daňovém přiznání účastnice řízení jsou skutečně jejími příjmy. Při zahájení kontroly bylo jménem účastnice řízení sděleno, jak předmětné obchody probíhaly s tím, že „*Peníze chodily na účet Z. V.*“. Nebylo však tvrzeno, že by příjmy, které došly na účet účastnice řízení, byly výsledkem její činnosti. Ve vztahu k předmětu podnikání, tj. nákup zboží v USA a jeho následný prodej přes internetový portál Aukro.cz, byl relativizující i věk účastnice řízení (nar. 1939). K realizaci předmětných obchodů totiž byla nezbytná výborná znalost moderních informačních technologií, jíž obvykle lidé nad 70 let nedisponují. Otázkou tedy bylo, zda ve skutečnosti nedošlo pouze ke zneužití bankovního účtu účastnice řízení pro aktivity členů její rodiny. Této skutečnosti si byl stěžovatel vědom, když v listině ze dne 21. 2. 2013 označené jako „*Doplnění odvolacího řízení k odvolání daňového subjektu*“ tyto pochybnosti popsal a současně finančnímu úřadu uložil je odstranit. Z doplněného řízení pak rozhodně nevyplývá, že by tyto pochybnosti byly odstraněny. Naopak se jeví, že bylo prokázáno, že příjmy plynoucí z předmětných prodejů nebyly výsledkem činnosti účastnice řízení, ale jiných členů rodiny a že její bankovní účet byl jimi pro jejich aktivity zneužit. Není jediný důkaz, který by svědčil pro závěr, že předmětné obchody realizovala účastnice řízení a že příjmy došlé na účet vedený na její jméno byly jejími příjmy. V tomto směru je nepodstatné, že předmětné příjmy byly uvedeny v daňovém přiznání za rok 2010. V souladu s ust. § 8 odst. 1 věta druhá daňového řádu nebyl stěžovatel oprávněn ignorovat výsledky daňového řízení, ze kterých jednoznačně vyplynulo, že účastnice řízení neměla s předmětnými obchody nic společného. Stejně tak jako byl zneužit její bankovní účet, mohlo být daňové přiznání vyplněno a podáno osobou odlišnou od osoby účastnice řízení. Stěžovatel dále pochybil, když nevyslechl svědkyni Z. K. s odůvodněním, že tato osoba jako zástupkyně účastnice řízení, se mohla vyjádřit kdykoli v průběhu daňového řízení. Tento důkaz účastnice řízení navrhla k prokázání jí tvrzených skutečností, které stěžovatel vyhodnocoval nedůvodně v její neprospěch. Důkaz tak nebyl bez souvislosti s předmětem řízení, měl potenciálně vypovídací schopnost a nebyl nadbytečný. Odmítnutí jeho provedení proto, že má být vyloučena osoba, která vystupovala v pozici zástupce, vychází z nepochopení odlišného postavení osoby zástupce a svědka. Zástupce činí úkony jménem zastoupeného, zatímco svědek pod trestněprávní sankcí musí vypovídat pravdivě a nic nezamlčovat o tom, co vlastními smysly vnímal. Vyjádření daňového subjektu je tvrzením, zatímco výpověď svědka důkazem. Skutečnost, že navržená svědkyně působila současně jako zástupkyně účastnice řízení, nemůže být důvodem pro odmítnutí provedení tohoto důkazu. V této souvislosti odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 9. 2009, č. j. 7 Afs 105/2009 - 92. Stěžovatel pochybil také při hodnocení předložených stvrzenek od „Becker Surfboards Malibu – Gear For Surf Beach & Skate“ a vyjádření téhož subjektu ze dne 3. 1. 2012 uvádějící data vystavení stvrzenek, jejich čísla a částky zaplacené v hotovosti. Předně není zřejmé, z jaké skutečnosti dovodil, že povinnou náležitostí stvrzenky je „*identifikace kupujícího*“ a že není možné prodávané zboží na stvrzence označit souborně, např. jako „*10 kرتونů zimního oblečení*“, „*55 kرتونů letního oblečení*“ nebo „*20 kرتونů bund*“. Byly-li prodávány např. mikiny, bundy, svetry, rifle, kozačky, trička, plavky, tílka, košile, kraťasy, nelze bez dalšího konstatovat, že tyto položky nejsou součástí obecných pojmů „*zimní a letní oblečení*“. Bylo-li potvrzeno, že zboží bylo zaplaceno v hotovosti, nejedná se „*o pouhé tvrzení*“, nýbrž o listinný důkaz. Zvláště za situace, kdy ze žádné skutečnosti nevyplývá, že by prodávané zboží bylo nakoupeno nebo obstaráno jinak či za jinou cenu. K vyloučení zmíněných důkazů nemohlo dojít ani odkazem na použití dvou různých přepočítacích kurzů, neboť správní orgány dospěly k částkám 997.606,80 Kč a 1.002.866,17

pokračování

Kč, zatímco byly uplatněny výdaje v částce 996.921 Kč. Byly tedy uplatněny výdaje v částce nižší, stále však velice podobné částkám, ke kterým dospěly správní orgány.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v ust. § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s., v níž vyjádřil zásadní nesouhlas se závěry krajského soudu, jelikož má za to, že pominul základní pravidla zakotvená jak v daňovém řádu, tak v zákoně č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), týkající se důkazního břemene daňového subjektu a jeho přechodu na správce daně. Podle ust. § 92 odst. 3 daňového řádu je to právě daňový subjekt, kdo prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Správce daně sice dbá podle ust. § 92 odst. 2 daňového řádu, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, nicméně tímto ustanovením není do daňového řádu zakomponována zásada vyhledávací a zásada projednací. Citované ustanovení sice na jedné straně přikazuje správci daně, aby při zjišťování daňové významných skutečností postupoval co nejdůsledněji, ale na straně druhé limitem pro toto pravidlo je důkazní povinnost daňového subjektu spočívající v povinnosti prokázat všechny skutečnosti, k jejichž tvrzení je povinen. Neznamená to tedy, že správce daně má povinnost zjistit skutečný skutkový stav, ale měl by vyvinout maximální úsilí, aby se tomuto stavu přiblížil. Účastnice řízení podala daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010, ve kterém uvedla příjmy podle ust. § 10 zákona o daních z příjmů ve výši 1.120.136 Kč. Správnost deklarované výše příjmů byla ověřena u poskytovatele platebních služeb, u něhož byly vedeny bankovní účty využívané pro platby za prodeje zboží. Z poskytnutých výpisů z bankovních účtů bylo zjištěno, že výše přijatých finančních částek odpovídá výši příjmů vykázaných v daňovém přiznání. Následně bylo doplněno dokazování v odvolacím řízení, protože stěžovateli vznikly jisté pochybnosti o tom, zda účastnice řízení skutečně realizovala příjmy uvedené v jejím daňovém přiznání. Finančním úřadem bylo doplněno dokazování, nicméně z tohoto nebylo možné dospět k závěru, že se nejednalo o příjmy realizované účastnicí řízení. S ohledem na podané daňové přiznání a zjištění, že platby za předmětné obchody byly zasílány na bankovní účty účastnice řízení, přičemž nebylo nijak prokázáno, kdo následně s těmito příjmy nakládal, nebylo možné učinit závěr, že se nejednalo o příjmy účastnice řízení. Za relevantní není možné považovat domněnku vyslovenou krajským soudem, že s ohledem na věk účastnice řízení a na její vyjádření ze dne 11. 4. 2013 není možné mít za to, že by byla schopna předmětné obchody realizovat. Jedná se totiž pouze o domněnku, která není dostatečně podložena. Navíc je nutné také připustit, že s realizací předmětných prodejů mohli účastníci řízení pomáhat ostatní členové rodiny, a pravděpodobně také pomáhali, jak vyplynulo z některých dílčích zjištění, přičemž příjmy z těchto prodejů náležely skutečně účastnici řízení. Tuto možnost však krajský soud vůbec nevzal v potaz a zcela v rozporu s daňovým řádem hlavní důkazní břemeno přiřknul správci daně a pominul důkazní břemeno účastnice řízení. Dále stěžovatel zdůraznil, že krajský soud nezohlednil důkazy, které svědčí o správnosti závěru správce daně. Zejména vůbec nezohlednil tvrzení zástupkyně účastnice řízení Z. K. v průběhu daňové kontroly, která u ústního jednání dne 19. 12. 2011 potvrdila, že příjmy z prodeje, které plynuly na bankovní účty, patřily účastnici řízení. Dále předložila podklady, které by účastnice řízení, pokud by předmětné příjmy nerealizovala, nemohla mít k dispozici (soudpis vrácených plateb klientům). S těmito skutečnostmi se krajský soud nijak nevypořádal. Místo toho jen konstatoval, na základě svých, mnohdy dostatečně

nepodložených domněnek, že v daném případě nebyl jediný důkaz, který by svědčil pro závěr o tom, že předmětné příjmy došly na dotčené bankovní účty, byly příjmy účastnice řízení. Současně není možné za dostatečné považovat ani to, jak se krajský soud vypořádal s důkazy, které stěžovatel považoval za zásadní, tj. skutečnost, že příjmy končily na účtech účastnice řízení, a rovněž to, že bylo podáno daňové přiznání, ve kterém byly předmětné příjmy uvedeny ve správné výši. Obzvláště je třeba nesouhlasit s názorem krajského soudu, že účty účastnice řízení byly zneužity jejími rodinnými příslušníky. K takovému závěru nebyl krajský soud vůbec oprávněn a současně pro opodstatněnost takto závažného závěru nejsou ani dostatečné podklady. Navíc je nutné trvat na tom, že účastnice řízení sama nese zodpovědnost za to, komu umožní nakládání se svým bankovním účtem. Krajský soud tedy zejména nesprávně posoudil právní otázku spočívající v tom, zda předmětné příjmy byly realizovány účastnicí řízení, a to z důvodu nesprávné aplikace pravidel upravených daňovým řádem o důkazním břemeni daňového subjektu a správce daně. Současně má stěžovatel za to, že napadený rozsudek krajského soudu je nepřezkoumatelný, přičemž jeho nepřezkoumatelnost spočívá v nedostatku důvodů rozhodnutí, když se krajský soud nijak nevypořádal, popř. vypořádal se nedostatečně, s důkazy, na základě kterých dospěl stěžovatel, resp. finanční úřad, k závěru, že předmětné příjmy byly realizovány účastnicí řízení. Stejně tak krajský soud nijak neodůvodnil, proč některé důkazy, které stěžovatel neosvědčil, považuje za prokazující závěr, že předmětné příjmy nebyly realizovány účastnicí řízení. Podle stěžovatele je nutné odmítnout také závěr krajského soudu, že stěžovatel nedostál svým povinností vymezeným v ust. § 8 odst. 1 daňového řádu. K neprovedení navrhované svědecké výpovědi stěžovatel uvedl, že krajský soud se dopustil jistého zkreslení důvodu, pro který stěžovatel neprovedl výslech Z. K. a současně se dopustil i nesprávné aplikace rozsudku Nejvyššího správního soudu, na který v dané souvislosti odkazoval. Zdůvodnění neprovedení navrhovaného výslechu svědka je podrobně rozvedeno na str. 8 napadeného rozhodnutí. Výslech uvedené svědkyně považoval stěžovatel za nadbytečný, protože pokud Z. K. mohla něco podstatného k daňové věci účastnice řízení uvést či sdělit okolnosti důležité pro daňové řízení, měla dostatečný prostor po dobu daňového řízení a i v průběhu odvolacího řízení. Současně stěžovatel v rozhodnutí o odvolání uvedl, že při posuzování, zda provede výslech navržené svědkyně, bral v potaz především skutečnost, zda označená osoba může o dané věci něco podstatného vědět, co může sdělit. Až po uvážení všech těchto skutečností dospěl stěžovatel k závěru, že provedenými důkazy byl dostatečně zjištěn stav věci, a proto nebylo třeba provádět další dokazování. Stěžovatel setrval na správnosti svého závěru, že výslech svědkyně Z. K. by byl nadbytečný. Stěžovatel rozporoval také způsob, jakým krajský soud na daný případ aplikoval rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 9. 2009, č. j. 7 Afs 105/2009 - 92. Krajský soud při jeho aplikaci zcela ignoroval, že výčet důvodů v něm uvedených, pro které je možné neakceptovat návrh na provedení důkazů, je pouze demonstrativní. Nicméně i přes výslovnou textaci předmětného rozsudku z něj vyvodil, že neakceptování návrhu na provedení důkazů je možné pouze ze dvou zde výslovně uvedených důvodů. Takový výklad citovaného rozsudku je však nesprávný a stěžovatel považuje odůvodnění krajského soudu v rozsahu týkajícím se neprovedení navrhované svědecké výpovědi za nedostatečné, nezákonné a nepřezkoumatelné. K závěru krajského soudu, že stěžovatel pochybil i co se týče hodnocení předložených stvrzenek a potvrzení ze dne 3. 1. 2012, vyhotovených na žádost účastnice řízení, stěžovatel uvedl, že krajský soud překročil zákonná pravidla nastavená v ust. § 10 odst. 4 zákona o daních z příjmů. Aby se mohlo v případě výdajů uplatněných účastnicí řízení jednat o daňově uznatelné výdaje,

pokračování

musely by být splněny dvě základní podmínky. Za prvé se musí jednat o výdaje vynaložené na dosažení zdanitelných příjmů a za druhé musí být výše výdajů poplatníkem, tj. účastnicí řízení, prokázána. Vzhledem k tomu, že na předložených stvrzenkách nebyl identifikován kupující, ačkoliv se jednalo o stvrzenky na poměrně vysoké částky, a nebylo na nich konkretizováno prodávané zboží, nebylo možné tyto stvrzenky přijmout jako jednoznačný důkaz o tom, že se jedná o zboží, které bylo předmětem prodeje na portálu Aukro.cz, tj. důkaz, že předmětné výdaje byly vynaloženy na dosažení zdanitelných příjmů účastnice řízení. Tuto skutečnost nemohlo zvrátit ani potvrzení od „Becker Surfboards Malibu – Gear For Surf Beach & Skate“, neboť se jedná o ničím nepodložené prohlášení, které bylo vydáno po 1,5 až 2 letech od vydání jednotlivých stvrzenek. Potvrzení vydala manažerka obchodu J. P. a z podpisu na tomto potvrzení a z podpisů na jednotlivých stvrzenkách je evidentní, že J. P. nepodepisovala předložené stvrzenky. Navíc na potvrzení je uvedeno, že je vydáno na základě žádosti Z. V. Není tak zcela jasné, zda v předmětném potvrzení jsou uvedeny pravdivé skutečnosti, které by vyplývaly z jakkoliv prokazaného obchodního vztahu mezi účastnicí řízení a „Becker Surfboards Malibu – Gear For Surf Beach & Skate“. Z uvedených důvodů proto nebylo možné konstatovat naplnění podmínek podle ust. § 10 odst. 4 zákona o daních z příjmů. Dále stěžovatel odmítl tvrzení krajského soudu, že by měl za to, že povinnou náležitosti stvrzenky je identifikace kupujícího. Toto stěžovatel nedovožoval, což také jednoznačně plyne z napadeného rozhodnutí. Na základě uvedené skutečnosti však stěžovateli vznikly pochybnosti, zda zboží uvedené na stvrzenkách zakoupila a zaplatila účastnice řízení. Z důvodu absence tohoto podstatného údaje na stvrzenkách tak bylo nutné trvat na tom, aby účastnice řízení jiným způsobem prokázala, že na nich jsou uvedeny její daňově uznatelné výdaje. To však účastnice řízení nedokázala relevantně prokázat. Stejně tak se krajský soud dopustil pochybení při posouzení možnosti uvést na stvrzenkách zboží pouze souborně. Stěžovatel netvrdil, že by takovým způsobem nebylo možné zboží na stvrzence uvést. Pokud je ale zboží uvedeno tímto způsobem, jsou potom kladeny zvýšené nároky na účastnici řízení, co se týče prokazování, že se jedná o daňově uznatelné výdaje ve smyslu ust. § 10 odst. 4 zákona o daních z příjmů. Při vystavení stvrzenky tímto způsobem totiž není možné jednoznačně určit počet nakoupeného zboží, o jaké zboží se jednalo. Není tak možné určit, zda se jednalo o totožné zboží, které bylo následně předmětem prodeje na portálu Aukro.cz a zda tedy předmětné výdaje byly vynaloženy na dosažení zdanitelných příjmů účastnice řízení. Pokud by mělo být postupováno způsobem naznačeným krajským soudem, potom by mohlo docházet ke značným daňovým únikům. Z těchto důvodů stěžovatel navrhl, aby napadený rozsudek byl zrušen a věc byla vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s ust. § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 4, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku přesto, že byla formulována pouze obecně. Jak vyplývá z ustálené judikatury Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu, má-li být soudní rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být patrné, jaký skutkový stav vzal soud za rozhodný, jakým způsobem postupoval při posuzování rozhodných skutečností, proč považuje právní

závěry účastníků řízení za nesprávné a z jakých důvodů považuje argumentaci účastníků řízení za nedůvodnou (viz nálezy Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97 a ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 - 130, č. 244/2004 Sb. NSS, ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52, ze dne 1. 6. 2005, č. j. 2 Azs 391/2004 - 62, a ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008 - 75). Meritorní přezkum rozsudku je tak možný pouze za předpokladu, že se jedná o rozhodnutí srozumitelné, které je opřeno o dostatek relevantních důvodů, z nichž je zřejmé, proč soud rozhodl tak, jak je uvedeno v jeho výroku. Tato kritéria napadený rozsudek splňuje, neboť je z jeho odůvodnění zcela zřejmé, jakými úvahami byl při posouzení věci v rozsahu žalobních bodů krajský soud veden a k jakému závěru na jejich základě dospěl.

Nejvyšší správní soud se dále zabýval stěžejní stížní námitkou, v níž stěžovatel vytýkal krajskému soudu nesprávné právní posouzení otázky, zda příjmy uvedené v daňovém přiznání účastnice řízení za zdaňovací období roku 2010 ve výši 1.120.136 Kč jsou skutečně jejími příjmy.

Podle ust. § 92 odst. 2 daňového řádu správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.

V daňovém přiznání za zdaňovací období roku 2010 podaném jménem účastnice řízení její zástupkyní Eliškou Vránovou (vnučka účastnice řízení) byly uvedeny příjmy podle ust. § 10 zákona o daních z příjmů ve výši 1.120.136,- Kč. Následně však průběhu daňového řízení bylo tvrzeno, že účastnice řízení je pouze příjemcem dávek starobního důchodu a jiné příjmy nemá. Tento rozpor, který má zásadní vliv na správné zjištění a stanovení daně, však nebyl v daňovém řízení odstraněn. Nesporné je pouze to, že platby za zboží prodávané přes portál Aukro.cz byly kupujícími zasílány na bankovní účet, který byl veden na jméno účastnice řízení. Skutečnost, že na její účet byly poukazovány finanční prostředky, však ještě automaticky neznamená, že byla jejich skutečným příjemcem. Z dokazování provedeného finančními orgány není zřejmé, kdo skutečně předmětné zboží přes portál Aukro.cz prodával a kdo měl z jeho prodeje fakticky příjem. V této souvislosti lze poukázat i na to, že v průběhu daňového řízení se účastnice řízení vyjadřovala vždy pouze prostřednictvím zástupců a nebyla k věci vůbec vyslechnuta. Podle názoru Nejvyššího správního soudu k tomu, aby bylo možno učinit jednoznačný závěr, že platby za prodávané zboží jsou příjmem účastnice řízení, je třeba prokázat, že o jejich existenci věděla a že s nimi mohla i disponovat. Je tak potřeba zejména zjistit, kdo uvedený účet založil, komu byly zasílány dokumenty spojené s vedením účtu (smlouva, PIN kód, platební karta, výpisy z účtu apod.), kdo měl k němu dispoziční oprávnění, kdo z něj vybíral finanční prostředky a kdo zadával platební příkazy. Poté, co bude dokazování uvedeným způsobem doplněno, bude třeba provedené důkazy znovu posoudit v souladu s ust. § 8 odst. 1 daňového řádu. S ohledem na nedostatečně zjištěný skutkový stav ve správním řízení je pak závěr krajského soudu, že účastnice řízení neměla s předmětnými obchody nic společného a že došlo ke zneužití jejího účtu rodinnými příslušníky, předčasný a nemá oporu v provedeném dokazování a je pouhou spekulací.

pokračování

Dále se Nejvyšší správní soud zabýval námitkou, která se týkala neprovedení navrženého důkazu – výsledku svědkyně Z. K.

Jak vyplývá z podání zástupce účastnice řízení, které bylo stěžovateli doručeno dne 10. 3. 2014, tento důkaz byl navržen k prokázání jejího tvrzení, že vzhledem ke svému věku nebyla schopna realizovat obchody v takovém rozsahu, že o žádném podnikání ani nevěděla a že s bankovním účtem nedisponovala s tím, že Z. K. je její dcerou, která se o ni stará a má tak povědomí o jejích schopnostech a způsobilosti.

Krajský soud dospěl k závěru, že stěžovatel pochybil, když neprovedl výslech navržené svědkyně Z. K., neboť tento důkaz měl souvislost s předmětem řízení, měl potenciálně vypovídací schopnost, a nebyl proto nadbytečný. Tento závěr je podle Nejvyššího správního soudu správný, a to zejména s ohledem na nedostatečně zjištěný skutkový stav věci. Rovněž skutečnost, že Z. K. vystupovala v daňovém řízení jako zástupkyně účastnice řízení, není bez dalšího důvodem pro to, aby nemohla být vyslechnuta jako svědkyně. Proto nelze akceptovat postup stěžovatele, který odmítl provést uvedený důkaz s odůvodněním, že Z. K. vystupovala jako zástupkyně účastnice řízení a mohla se tak v průběhu daňového řízení kdykoliv vyjádřit a že provedenými důkazy byl dostatečně zjištěn stav věci.

Pokud jde o hodnocení předložených stvrzenek od „Becker Surfboards Malibu – Gear For Surf Beach & Skate“ a vyjádření téhož subjektu ze dne 3. 1. 2012, Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s názorem stěžovatele. Jak vyplývá z napadeného správního rozhodnutí, stěžovatel netvrdil, že povinnou náležitostí stvrzenky je uvedení identifikace kupujícího a že není možné prodávané zboží označit souborně. Uvedenými listinami v této podobě však není možno prokázat ani to, že zboží zakoupila účastnice řízení, ani že se jedná o totožné zboží co do počtu a druhu, které bylo následně prodáváno prostřednictvím portálu Aukro.cz v České republice. Vzhledem k tomu, že účastnice řízení jiné důkazy k prokázání daňově uznatelných výdajů nepředložila a ani nenavrhla, je závěr stěžovatele, že pouze těmito listinami nelze osvědčit výdaje prokazatelně vynaložené daňovým subjektem na dosažení příjmů ve smyslu ust. § 10 odst. 4 zákona o daních z příjmů, v souladu se zákonem.

Ze všech výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji podle ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem podle ust. § 109 odst. 2 s. ř. s., podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje zpravidla bez jednání.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatel v řízení úspěch neměl a účastníci řízení žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 27. srpna 2015

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu