



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Zdeňka Kühna a soudkyň Michaely Bejčkové a Daniely Zemanové v právní věci žalobce: **L. Č.**, zast. Mgr. Alexandrem Klimešem, advokátem se sídlem Ve Vinicích 553/17, Mělník, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 9. 2013, čj. 23304/13/5000-14100-703916, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 24. 7. 2015, čj. 62 Af 106/2013-53,

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 :

I. Vymezení věci

[1] Dodatečným platebním výměrem ze dne 20. 2. 2013 doměřil Finanční úřad ve Zlíně žalobci daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008, protože žalobce neprokázal výdaje za nákupy materiálu a montážních prací od společnosti REALSTEEL, s. r. o. (v celkové výši přes 29 milionů Kč). Žalobcovo odvolání proti tomuto výměru zamítl žalovaný dne 20. 9. 2013 a výměr potvrdil.

[2] Krajský soud v Brně svým rozsudkem ze dne 24. 7. 2015 zamítl žalobu podanou proti rozhodnutí žalovaného.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[3] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) v kasační stížnosti namítl nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu podle § 103 odst. 1 písm. d) soudního řádu správního (s. ř. s.). Ta podle něj spočívá v tom, že krajský soud se řádně nevypořádal s námitkami obsaženými v prvních třech odstavcích jeho žaloby. Dále má stěžovatel za to [§ 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.], že řízení před žalovaným trpělo vadami, pro které měl krajský soud jeho rozhodnutí zrušit. Žalovaný se dostatečně nezabýval odvolacími námitkami týkajícími se nesprávného ukončení daňové kontroly a nesprávného vyhodnocení důkazních prostředků. Zpráva o daňové kontrole neobsahovala zákonné náležitosti, tj. výsledek kontrolního zjištění, včetně hodnocení důkazů. Protože stěžovatel odmítl takovou neúplnou zprávu podepsat, nemohla být daňová kontrola ukončena. Důkazní prostředky (zejména faktury a platba na účet dodavatele dne 20. 5. 2008) nebyly řádně zhodnoceny; za hodnocení důkazů nelze považovat rekapitulaci obsahu svědeckých výpovědí. Správce daně se nezabýval ani rozporem mezi oběma výpověďmi Františka Vodičky; žalovaný pak tyto vady neodstranil.

[4] Kdyby správce daně hodnotil důkazy zákonným způsobem, musel by dojít k závěru, že převod jednatelství i obchodního podílu ve společnosti REALSTEEL z pana Františka Vodičky na pana P. K. byl neplatný a jeho jediným účelem bylo vyhnout se důsledkům neplnění daňových povinností. Musel by rovněž vzít v úvahu, že pan Vodička jako jednatel společnosti REALSTEEL nepodal řádná daňová přiznání k DPH za rok 2008 (přitom některé jím vystavené faktury stěžovatel uhradil). Správně neměl správce daně jednat s panem K., ale s panem Vodičkou; pak by nemohlo obstát tvrzení, že společnost je nekontaktní. Stěžovatel nebyl povinen prokazovat, jak byl materiál dodáván či kdo zajišťoval přepravu odkud a kam: doprava materiálu byla věcí dodavatele, k rámcové smlouvě byly na každou akci uzavírány smlouvy konkludentně. O tom, že práce a dodávky poskytla společnost REALSTEEL, svědčí řada důkazů, naopak žádný důkaz nesvědčí o tom, že by společnost tyto práce a dodávky nezajistila. Nemůže jít o dodávky fiktivní, pokud byly práce fakticky provedeny a stěžovatel je dále vyfakturoval svým odběratelům. Stěžovatel proto navrhl, aby rozsudek krajského soudu byl zrušen a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení.

[5] Žalovaný souhlasil se závěry krajského soudu a navrhl, aby byla kasační stížnost zamítnuta.

III. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[6] Námitka nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu není důvodná. Krajský soud ve svém rozsudku jasně uvedl, z jakých podkladů vycházel, zhodnotil provedené důkazy a srozumitelně formuloval své právní závěry. Neopomněl přitom žádnou z žalobních námitek, tedy ani námitky obsažené v prvních třech odstavcích žaloby.

pokračování

[7] Žalovaný i krajský soud se dostatečně zabývali námitkami týkajícími se tvrzeného nesprávného ukončení daňové kontroly. Stěžovatelův zástupce odmítl podepsat zprávu o daňové kontrole, protože v ní nenacházel řádné zhodnocení důkazů ve smyslu § 88 odst. 1 daňového řádu. Tento jeho náhled však soud považuje za subjektivní; zpráva o daňové kontrole je obšírná a důkladně se věnuje jednotlivým listinným důkazům i svědeckým výpovědím. Nespokojenost se způsobem, jakým správce daně ve zprávě hodnotil důkazy, nemůže být důvodem pro odeprání podpisu zprávy; bezdůvodné odeprání podpisu pak vyvolává účinky projednání zprávy a ukončení kontroly (§ 88 odst. 6 daňového řádu). Daňová kontrola tedy byla i podle Nejvyššího správního soudu ukončena řádně.

[8] Stěžovatel zpochybnil způsob, jakým správce daně hodnotil provedené důkazy: k obchodním případům existovaly jeho objednávky, faktury podepsané panem Vodičkou a příjmové pokladní doklady podepsané rovněž panem Vodičkou. Práce byly provedeny a stěžovatel je fakturoval svým odběratelům, také k nim byla předložena fotografická dokumentace. K tomu je třeba uvést, že rámcová smlouva o dílo mezi stěžovatelem a společností REALSTEEL se týkala stavebních, zemních a montážních prací v období prakticky celého roku 2008, ale není z ní zřejmé místo plnění, množství materiálu, přesnější označení staveb. Konkrétní smlouvy k jednotlivým dílům předloženy nebyly. Žádný jiný doklad přitom neprokazuje, že zhotovitel stěžovateli skutečně předal dokončené dílo. Důkazní povinnost daňového subjektu není splněna pouhým předložením formálně bezvadných dokladů; v dané věci přetrvávaly i po předložení těchto dokladů pochybnosti, že výdaje za nákup materiálu a montážních prací byly skutečně vynaloženy právě za účelem a právě způsobem, jaký stěžovatel tvrdil, tj. že byly protihodnotou za plnění, které mu poskytla právě společnost REALSTEEL a právě v hodnotě, o níž vypovídaly faktury a pokladní doklady. Konkrétně o platbě na účet dodavatele dne 20. 5. 2008 se stěžovatel v žalobě nezmínil (jde tedy o novou skutečnost ve smyslu § 109 odst. 5 soudního řádu správního), ani není zřejmé, proč by zrovna tato platba měla být významnější než jiné a měla by vyvracet závěry správce daně.

[9] Předložené fotografie neobsahovaly žádnou bližší identifikaci, a prokazovaly tedy pouze existenci nějakých staveb, nikoli to, že na tyto stavby dodávala společnost REALSTEEL materiál pro stěžovatele. V řízení nebylo zpochybněno, že stěžovatel při svém podnikání nakupoval materiál a montážní práce, které dále dodával odběratelům; pouhý tento fakt, společně s formálními doklady, jejichž důkazní hodnota je nízká, ale neprokazuje, že stěžovatel nakoupil materiál a montážní práce právě od společnosti REALSTEEL a že je této společnosti zaplatil.

[10] Není pravda, že by správce daně pouze rekapituloval obsah výpovědí svědků a náležitě je nezhodnotil: naopak zejména na str. 16 – 17 zprávy o daňové kontrole se správce daně podrobně zabýval jednotlivými tvrzeními z obou výpovědí Františka Vodičky a hodnotil jejich věrohodnost jak s ohledem na listinné doklady, tak ve vztahu obou výpovědí navzájem. Podle stěžovatele byl důvodem rozdílů v obou výpovědích (z listopadu 2008 a z března 2012) větší časový odstup od skutkových dějů a správce daně se měl pokusit o odstranění rozporů mezi oběma výpověďmi. I kdyby však důvodem rozdílů byl velký časový odstup, nemění to nic na jejich nízké důkazní hodnotě a na tom, že nejsou způsobilé podpořit stěžovatelova tvrzení.

[11] Ve starší výpovědi František Vodička uvedl, že některé práce prováděla společnost SDN, s. r. o., která se však ukázala být nekontaktní. V novější výpovědi už řekl pouze tolik, že na práce najímal živnostníky, na jejichž jména si nevzpomíná; nevzpomněl si rovněž na to, odkud, kam a jak byl materiál přepravován a kdo jej přepravoval. Není zřejmé, jak by měl správce daně odstraňovat rozpory ve výpovědích téhož svědka, pokud jsou navíc tyto rozpory dány – jak sám stěžovatel tvrdí – plynutím času. Judikatura, na niž stěžovatel poukazoval v kasační stížnosti, se týkala jiné situace. Šlo o výpovědi více svědků ve stejnou dobu, z nichž každý měl poněkud jiný náhled na věc; soud v oné věci zdůraznil, že správce daně si nemůže bez dalšího vybrat jen obsah těch výpovědí, které se mu hodí, a tvrzení jiných svědků ponechat stranou. V této věci ale byly informačně neuspokojivé obě výpovědi Františka Vodičky, i kdyby byly posuzovány izolovaně; rozdíl mezi nimi už k tomu pouze přispíval.

[12] Tvrzení týkající se toho, že František Vodička jako jednatel společnosti REALSTEEL neplnil své daňové povinnosti a že převod podílu na pana P. K. byl neplatný, nebyla uplatněna v řízení před krajským soudem; Nejvyšší správní soud k nim proto nepřihlíží (§ 109 odst. 5 s. ř. s.).

[13] Stěžovatel dále namítl, že mu nemůže být kladena k tíži nynější nedostupnost účetnictví společnosti REALSTEEL. Předložené doklady podle něj nebyly vyvráceny; žádné důkazní prostředky neschvídčí o tom, že by práce nebyly provedeny, materiály nebyly dodány, nebo že by práce provedl a materiály dodal někdo jiný. Jak však již stěžovateli sdělil krajský soud, dokazování v daňovém řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí – a to nejen formálními doklady, které jsou zpravidla pouze nezbytným prvotním předpokladem pro unesení důkazního břemene. Neunes-li daňový subjekt důkazní břemeno, neplyne z toho správci daně povinnost sám vyhledávat relevantní důkazy. Úkolem správce daně není prokazovat, že údaje o určitém obchodním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností: je povinen prokázat pouze to, že o souladu se skutečností existují vážné pochybnosti, které činí předložené doklady nevěrohodnými, neúplnými, neprůkaznými nebo nesprávnými. Tuto povinnost správce daně splnil a stěžovatel jeho pochybnosti nijak nevyvrátil, pouze i nadále tvrdil, že není o čem pochybovat. Toto tvrzení ovšem neobstojí, jak už bylo vysvětleno výše.

IV. Závěr a náklady řízení

[14] Nejvyšší správní soud proto neshledal kasační stížnost důvodnou a zamítl ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s.

[15] O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s., podle nějž 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. Stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení, protože se svou kasační stížností neuspěl; úspěšnému žalovanému pak v tomto soudním řízení nevznikly žádné náklady.

pokračování

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

V Brně dne 9. prosince 2015

Zdeněk Kühn
předseda senátu