



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Ondřeje Mráky a soudkyň Michaely Bejčkové a Zuzany Břízové v právní věci žalobkyně: **A-VERSE, s. r. o.**, se sídlem Boreč 15, Lovosice, zast. JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem se sídlem Kostelní náměstí 233/1, Litoměřice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 2. 2016, čj. 8422/16/5200-11434-701858, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 13. 2. 2019, čj. 15 Af 40/2016-26,

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.

Odůvodnění:

[1] Správce daně doměřil žalobkyni dodatečným platebním výměrem ze dne 20. 2. 2015 daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 ve výši 95 000 Kč a uložil jí povinnost uhradit penále ve výši 19 000 Kč. Při daňové kontrole totiž správci daně vznikly pochybnosti o tom, zda žalobkyně oprávněně zahrnula do výdajů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, částku ve výši 500 000 Kč za vyklízečí a bourací práce v půdních a sklepních prostorách bývalého pivovaru v Lovosicích. Správce daně neměl za prokázané, že se práce ve fakturované výši uskutečnily (nebylo ani jasné, v čem přesně spočívaly) a že dodavatelem těchto prací byl L. Ž., jak tvrdila žalobkyně.

[2] Správce daně proto vyzval žalobkyni, aby prokázala, o jaké práce konkrétně šlo, na základě jaké smlouvy a objednávky se práce uskutečnily, kdo přesně je prováděl, kdy a za jakým účelem byly práce objednány a pro koho byly určeny. Žalobkyně však tyto skutečnosti uspokojivě nevysvětlila a nedoložila – pouze sdělila, že provedení prací lze prokázat jen na místě samém, nebo svědeckou výpovědí nájemníků sousedního domu.

Správce daně dospěl k závěru, že ani místní šetření ani výsledky nájemníků by nemohly objasnit potřebné skutečnosti, a proto tyto důkazy neprovedl.

[3] Žalobkyně podala odvolání a poté žalobu; ani u žalovaného, ani u krajského soudu však neuspěla.

[4] Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (stěžovatelka) kasační stížnost. Nejprve ve své stížnosti bez dalšího citovala body 21 a 22 rozsudku krajského soudu. Dále namítla, že správce daně a žalovaný nesprávně hodnotili důkazní prostředky a nepřihlíželi ke všemu, co v řízení vyšlo najevo. Nedbali ani na to, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji. Zaměřili se pouze na dodavatele vyklízacích a bouracích prací a nezabývali se konkrétním rozsahem prací. Rozsah měli však zjišťovat nejprve a až poté se měli zaměřit na toho, kdo plnění uskutečnil. Podle stěžovatelky je nepochybné, že provedené práce směřovaly k výnosu z prodeje nemovitosti. Své závěry stěžovatelka opírá o rozsudek NSS ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS.

[5] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti nesouhlasí s tvrzením, že nepovažoval za stěžejní rozsah prací: nic takového z rozhodnutí o odvolání neplyne. Jelikož nebyly prokázány vyklízací a bourací práce, nemá výnos z prodeje nemovitosti žádný vliv na daňové uznání výdajů, které byly za práce fakturovány.

[6] Kasační stížnost není důvodná.

[7] Podstatou tohoto řízení je otázka, zda správce daně a žalovaný co nejúplněji zjistili skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně.

[8] 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*. Daňový subjekt, který výdaj (náklad) zanesl do svého účetnictví a následně daňového přiznání, je povinen v pochybnostech prokázat, že jej skutečně vynaložil, a to tím způsobem, jaký deklaroval na příslušném účetním dokladu. Je tedy pravda, že podle § 92 odst. 2 daňového řádu *správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji*. Rovněž platí, že *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* [viz § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Ani jedno z těchto ustanovení však nezabývá daňový subjekt povinností prokázat všechny skutečnosti, které tvrdí (§ 92 odst. 3 daňového řádu), či povinností uspokojivě reagovat na výzvu správce daně k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně (§ 92 odst. 4 daňového řádu).

[9] Kasační námitky v této věci jsou formulovány velmi obecně; NSS proto při jejich vypořádání nezabíhá do podrobností případu, na něž stěžovatelka nijak nepoukázala a o jejichž podstatu se nepřela.

[10] Správce daně a žalovaný se zabývali všemi skutečnostmi, které stěžovatelka tvrdila a jimiž dokládala, že výdaje za vyklízací a bourací práce byly daňově uznatelné. Správci

pokračování

daně však vyvstaly pochybnosti, které srozumitelně popsal a které se týkaly jak samotného uskutečnění prací, tak dodavatele prací. Naopak stěžovatelka neunesla své břemeno tvrzení ani břemeno důkazní, protože neuvedla žádné skutečnosti, které by pochybnosti správce daně odstranily (k tomu viz hodnocení krajského soudu na stranách 4 až 7 přezkoumávaného rozsudku).

[11] NSS neshledává důvodnou stěžovatelčinu námitku, podle níž měl správce daně řešit nejdříve rozsah prací a až poté osobu jejich dodavatele. Tím, co a proč se musí zkoumat pro účely § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, se krajský soud rovněž ve svém rozsudku zabýval (především v odstavcích 22 a 23). Soud zde stěžovatelce vysvětlil, proč jsou informace o dodavateli prací v tomto případě podstatné. Navíc nelze tvrdit, že by se správce daně a žalovaný soustředili pouze na dodavatele prací a neřešili rozsah těchto prací. Šlo jim o to, aby zjistili, zda a jaké práce konkrétně byly provedeny, a otázka „kým“ byla s těmito dalšími otázkami úzce propojena. Nedostatek informací o tom, v čem konkrétně práce spočívaly, totiž spolu s nesrovnalostmi v tom, kdo měl práce provést, vrhaly na stěžovatelčinu tvrzení stín pochybností. Zkoumáním těchto všech dílčích otázek tak správce daně směřoval k nalezení odpovědi na to, zda si stěžovatelka uplatnila výdaje za bourací a vyklízecí práce v souladu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

[12] Rovněž není důvodná námitka, že žalovaný nevzal v potaz to, jak se práce promítly do výše kupní ceny nemovitosti, kterou stěžovatelka utřžila za její prodej. NSS v reakci na velmi stručnou kasační námitku pouze zopakuje to, co již bylo stěžovatelce v průběhu řízení sděleno: z výnosu z prodeje nemovitosti nelze bez dalšího vyvodit, co všechno se podílelo na vytvoření kupní ceny nemovitosti. Výnos z prodeje nemovitosti, na které byly podle stěžovatelčiných tvrzení provedeny práce, je pouze jednou z nezbytných podmínek pro to, aby mohly být výdaje za tyto práce považovány za daňově uznatelný náklad. Výnos sám o sobě však nemůže potvrdit ani vyvrátit to, zda se práce uskutečnily. Nadto je třeba říci, že závěry rozsudku 2 Afs 24/2007, na které stěžovatelka jen velmi obecně odkazuje, se nijak nepřičí tomu, jak správce daně a žalovaný postupovali, ani závěrům krajského soudu.

[13] Nejvyšší správní soud proto zamítl kasační stížnost podle § 110 odst. 1 poslední věty s. ř. s. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla v tomto soudním řízení úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.); žalovanému nevznikly v řízení náklady nad rámec jeho běžné činnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 27. srpna 2020

Ondřej Mrákota
předseda senátu