



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Karla Černína, Ph.D., a JUDr. Ing. Venduly Sochorové ve věci

žalobce: **ANC FOD, s.r.o.**
sídlem Nábřeží 737, Zlín - Prštne
zastoupen zmocněncem TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s.r.o.
sídlem Jiráskova 1284, Vsetín

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 3. 2019, č. j. 11485/19/5200-11433-706599

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Finanční úřad pro Zlínský kraj (dále jen „správce daně nebo finanční úřad“) vydal dne 18. 1. 2018 dodatečný platební výměr, jímž doměřil žalobci daň z příjmů právnických osob za rok 2014 ve výši 114 000 Kč a penále ve výši 22 800 Kč. Důvodem byla skutečnost, že

finanční úřad neuznal žalobci jako náklad snižující základ daně odpis z nakoupeného hydraulického lisu od obchodní společnosti Felicite, s. r. o. (dále jen „Felicite“) v celkové výši 600 000 Kč. Finanční úřad dospěl k závěru, že žalobce neprokázal nákup předmětného stroje uvedeným dodavatelem v tvrzeném rozsahu a nebyla prokázána vstupní cena hmotného majetku, ze které žalobce uplatnil odpis. Odvolání žalobce proti citovanému rozhodnutí zamítl žalovaný rozhodnutím označeným v záhlaví (dále též „odvolací rozhodnutí“ nebo „napadené rozhodnutí“). Proti tomuto rozhodnutí směřuje podaná žaloba.

II. Obsah žaloby

2. Žalobce navrhuje napadené rozhodnutí zrušit, neboť skutkový stav rozhodný pro stanovení daně byl zjištěn nedostatečně a žalovaný neunesl své důkazní břemeno dle § 92 odst. 5 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „d. ř.“).
3. Finanční úřad řádně nezpochybnil, že skutečnosti neproběhly tak, jak je uvedeno na předložených dokladech. Založil své pochybnosti pouze na tom, že dodavatel byl pro svého správce daně nekontaktní, tedy že u něj nebylo možné ověřit skutečnosti tvrzené žalobcem, což není přípustné (zde žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 74/2009 - 111). Dle žalobce byl řádně prokázán nákup stroje FEINTOOL HFA 400 dodavatelem Felicite od Ing. P. S., jakož i nabytí stroje od jeho dodavatelů. Na dokumentech i stroji je shodné výrobní číslo. Při nákupu Ing. S. byl lis ve špatném technickém stavu, nebylo však povinností žalobce toto prokazovat, měl povinnost pouze prokázat nákup lisu od společnosti Felicite. Neprokázání skutečností týkajících se jiného dodavatele, nikoliv dodavatele žalobce, mu nelze klást k tíži. Žalobce není ani povinen prokazovat, že dopravu provedla společnost Felicite, neboť on ji nezajišťoval, poukázal přitom na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 252/2017 - 31).
4. Žalobce dále považuje rozhodnutí žalovaného za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, neboť se žalovaný nevypořádal s tvrzeními ohledně pana D. Dále s tvrzeními, že žalobce řádně nabyl k lisu vlastnické právo, datum podpisu smlouvy mezi společnostmi Felicite a Ing. S. nehraje roli, dodávka lisu nebyla fiktivní a byla realizována za obvyklou cenu. Nevypořádal se ani s námitkou, že výpověď svědka M. Š. ohledně jeho skutečného dodavatele lisu byla účelová. Teprve ve zprávě daňové kontrole žalovaný přišel s tím, že na hydraulickém agregátu je uveden výkon 75 kW, nikoliv 91 kW jak avizovaly doklady, rovněž o neexistenci D. se dozvěděl až ve zprávě. Žalobce tak nemohl na tyto skutečnosti reagovat (v rámci reakce na výsledek kontrolního zjištění), chtěl je odstranit opětovnou svědeckou výpovědí M. Š., finanční úřad se však jeho návrhem nezabýval, a proto rozhodnutí zatížil procesní vadou.
5. Argumentace žalovaného je contra legem. Fyzická existence hydraulického lisu není zpochybněna, existuje pouze pochybnost, zda bylo nakoupeno od dodavatele uvedeného na fakturách. Závěr žalovaného, že žalobci proto nelze uznat odpisy z tohoto lisu je v rozporu se zákonem. Povinnost prokázat, že plnění poskytl právě subjekt uvedený na dokladech, podle žalobce není při posuzování uznatelnosti daňového nákladu dle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“) nutná. U daně z příjmů je podstatné pouze faktické vynaložení deklarovaného nákladu v příslušném zdaňovacím období a jeho souvislost s ekonomickou činností daňového subjektu (zde žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Afs 144/2014 - 46).

6. Závěrem žalobce shrnul, že stroj byl přepraven z Komárna v SR společností COMPLEX CARGO s.r.o. do sídla žalobce, kde byl smontován a uveden do provozu společností Felicite. Žalovaný žádným způsobem nezpochybnil, že skutečnosti neproběhly tak, jak je deklarováno na dokladech.
7. Žalobce ve svých přiznáních netvrdil skutečnosti, které by se týkaly společnosti Felicite.

III. Vyjádření žalovaného

8. Žalovaný navrhuje podanou žalobou zamítnout, jelikož vznesené námitky považuje za nedůvodné, rozhodnutí netrpí nezákonnostmi a je plně přezkoumatelné. Odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí a argumentuje ke každému žalobnímu bodu. Na svém procesním stanovisku setrval po celou dobu řízení před soudem.

IV. Řízení před krajským soudem

9. Ve věci proběhlo před soudem dne 15. 7. 2021 na žádost žalobce ústní jednání. V rámci něj účastníci setrvali na svých dosavadních procesních stanoviscích a žádné důkazy nad rámec správního spisu nenavrhli.

V. Posouzení věci krajským soudem

10. Žaloba byla podána včas [§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)], osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.) a jedná se o žalobu přípustnou.
11. Soud vycházel při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů, jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
12. Z hlediska hmotněprávního posouzení dopadá na daný případ § 24 odst. 1 věta první ZDP: *„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.“* Dle § 24 odst. 2 písm. a) téhož: *„Výdaji (náklady) podle odstavce 1 jsou také odpisy hmotného majetku (§ 26 až 33).“* Pro odepisování hmotného majetku, který byl pořízen úplatně, je tedy nezbytné prokázat jeho pořizovací cenu, která je v daném případě vstupní cenou [§ 29 odst. 1 písm. a) téhož].
13. Podle § 24 odst. 1 ZDP lze za výdaj (náklad) snižující základ daně uznat takový, který poplatník (1) skutečně vynaložil, (2) v souvislosti s dosažením, zajištěním a udržením zdanitelných příjmů, (3) v daném zdaňovacím období a (4) o nichž tak stanoví zákon. Ne každý náklad tedy může obstát jako daňově uznatelný (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 - 73, a ze dne 28. 12. 2011, č. j. 8 Afs 43/2011 - 121).
14. Po procesní stránce je pak rozhodný v první řadě § 92 odst. 3 d. ř., podle nějž *„daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních“*. Tyto skutečnosti prokazuje daňový subjekt primárně povinnými evidencemi a účetními záznamy. Navzdory předložení formálně bezvadných dokladů může ovšem správce daně pojmout vážné a důvodné pochybnosti o předložených důkazech, v takovém případě podle § 92 odst. 5 písm. c) d. ř.

„prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem“. Správce daně přitom 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. rozsudek nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS). Jsou-li pochybnosti takto podložené, *„může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně“* podle § 92 odst. 4 d. ř., čímž se důkazní břemeno přenáší zpět na daňový subjekt. Ten 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. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010 - 124).

15. Shrnutí, daňový subjekt, který výdaj zanesl do účetnictví a následně do daňového přiznání, je povinen v případě pochybností prokázat, že jej skutečně vynaložil, a to tím způsobem, jakým deklaroval na příslušném účetním dokladu (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005 - 72, ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 - 73, nebo ze dne 6. 12. 2007, č. j. 1 Afs 80/2007 - 60).
16. K uvedeným procesním pravidlům o přenosu důkazního břemene, včetně jeho vztahu k hmotněprávní úpravě uplatňování daňově účinných nákladů u daně z příjmů, existuje též již bohatá judikatura. Nejvyšší správní soud ji přehledně shrnul ve svém nedávném rozsudku ze dne 11. 2. 2021, č. j. 8 Afs 24/2019 - 44, jehož právní věta zní: *„Dodavatel plnění, za které daňový subjekt uhradil částku uplatňovanou jako daňově účinný výdaj podle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, může přenechat faktické poskytnutí plnění subdodavateli. V takovém případě musí být jednoznačně prokázán vztah mezi daňovým subjektem a dodavatelem plnění, který je deklarován na předložených dokladech, a dále musí být prokázáno, že plnění deklarovaného dodavatele pro daňový subjekt spočívalo přinejmenším v tom, že zajistil, aby plnění poskytl subdodavatel (tj. musí být prokázán vztah mezi deklarovaným dodavatelem a subdodavatelem).“* Vedle toho lze shodně s žalovaným poukázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 4. 2018, č. j. 4 Afs 1/2018 - 48, který se taktéž týká daně z příjmů (a který přezkoumal též Ústavní soud v usnesení sp. zn. IV. ÚS 2269/18 ze dne 30. 10. 2018). Ke vzniku důvodných pochybností správce daně o tom, že předložené evidence daňového subjektu odůvodňují snížení daňového základu o vynaložený výdaj, může podle něj vést i fakt, že není zřejmé, kdo byl konečným dodavatelem prací pro daňový subjekt (poddodavatelé měnili název, sídlo i jednatele, nevedli účetnictví a poslední z nich v řetězci nebyl schopen označit svého poddodavatele). Dále z něj vyplývá, že pokud výdaj nastal za jiných okolností, než jak je deklarován na daňovém dokladu, musí daňový subjekt objasnit a prokázat, za jakých okolností se tak tedy skutečně stalo – nelze se spokojit s tím, že „někdo dané plnění poskytnout musel“. Jinými slovy daňový subjekt musí vynaložení výdaje prokázat jednoznačným, transparentním způsobem, tedy uvést a dokázat veškeré skutečné okolnosti týkající se předmětného výdaje, které budou v souladu s ostatními zjištěnými údaji a budou vytvářet přehledný a důvěryhodný obraz o celé transakci. Nejvyšší soud přitom již ve svém dřívějším rozsudku ze dne 13. 7. 2011 č. j. 9 Afs 11/2011 - 68 uvedl, že *„při posuzování uznatelnosti daňového nákladu dle § 24 ZDP je rozhodné faktické vynaložení deklarovaného*

nákladu, tj. zda tento náklad byl při splnění dalších podmínek daňové uznatelnosti vynaložen v deklarované výši právě za deklarované plnění.“

17. V případě uplatnění odpisů jako výdajů dle § 24 ZDP tedy důkazní břemeno tíží žalobce. Je na něm, aby prokázal, že se tvrzené skutečnosti udály tak, jak je uvedeno na předložených dokladech, tedy kým byl hmotný majetek, z něhož si uplatňuje odpisy, dodán a především za jakou cenu, neboť za náklad snižující základ daně lze uznat jen takový výdaj, který byl skutečně vynaložen. Jestliže žalobce není schopen pořizovací (vstupní) cenu hmotného majetku prokázat, není oprávněn odpisy jako nákladové položky uplatňovat.
18. Z citované judikatury vyplývá, že pochybnosti daňové správy o průkaznosti formálních dokladů předložených žalobcem, jež mají osvědčovat daňově uznatelný výdaj (odpis), mohou vyvolat i takové okolnosti, které se nacházejí mimo dispozici daňového subjektu, například nekontaktnost dodavatele či údajných poddodavatelů nebo jejich neschopnost poskytnout deklarované plnění v uvedeném rozsahu, aj. Tím se důkazní břemeno přenáší na daňový subjekt. Ten ho může unést i tím, že věrohodně prokáže skutečnosti, které v jeho dispozici jsou, zejména průběh a okolnosti transakce mezi ním a jeho dodavatelem. Podíváme-li se popsanou optikou na nyní posuzovaný případ, je podle krajského soudu zřejmé, že žalobní argumentace nemůže obstát.
19. Z obsahu správního spisu vyplývá, že žalobce doložil formálně správné primární daňové doklady. V rámci daňové kontroly, však finančnímu úřadu vznikly pochybnosti ohledně správnosti a úplnosti předložených dokladů, a sice pochybnosti, že dodávka byla uskutečněna v ceně a rozsahu uvedeném na daňových dokladech. Své pochybnosti finanční úřad vyjádřil jak ve Výzvě k prokázání skutečností ze dne 5. 6. 2017, tak i v Seznámení s výsledkem kontrolního zjištění ze dne 18. 10. 2017 a následně je podrobně popsal též ve zprávě o daňové kontrole ze dne 5. 1. 2018. Tím došlo k přenesení důkazního břemene na žalobce.
20. Dle předložené kupní smlouvy ze dne 15. 7. 2014 a faktur měl žalobce nakoupit od společnosti Felicite funkční technologii lisu Feintool včetně dokladů, která se skládá z lisu na přesný stříh SMG HFA 400 CNC za 1,6 mil Kč, hydraulického agregátu HFA 91 KW za 1 mil Kč a elektrorozvodné skříně HFA za 400 000 Kč, celkem tedy 3 mil Kč + DPH. Protokol o převzetí a přezkoušení technologie byl stranami sepsán dne 2. 12. 2014. Dne 11. 12. 2014 žalobce předmětný lis pronajal společnosti ANC COMPONENTS s.r.o. Tím zařadil tento hmotný majetek do užívání a zařadil jej do 2. odpisové skupiny s tím, že pro rok 2014 byl daňový odpis stanoven ve výši 600 000 Kč. Tuto částku pak žalobce uplatnil jako daňově uznatelný výdaj (náklad) při výpočtu daně z příjmů právnické osoby za rok 2014.
21. Správce daně však v rámci vyhledávací činnosti zjistil, že společnost Felicite má v Praze virtuální sídlo a s tamním správcem daně nekomunikuje. Nekontaktnost tvrzeného dodavatele znemožnila žalobci prověřit danou obchodní transakci. Nicméně se nejednalo o jediný důvod vzbuzující pochybnosti správce daně, jak se snaží žalobce navodit, ale pouze o prvotní fakt vzbuzující pochybnosti, které správce daně dále důkladně prošetřil prostřednictvím dožádání místně příslušných správců daně, místního šetření, mezinárodní výměny informací, aj. Podařilo se mu též provést výslech bývalého jednatele společnosti Felicite Ing. Š., který tyto pochybnosti ještě umocnil, neboť svědek nebyl schopen s jistotou uvést, kdo byl jeho dodavatelem, zřejmě se dle něj mělo jednat o společnosti

DEEPLAY s.r.o. nebo DOTPOINT s.r.o. s tím, že to také mohla být jiná společnost zprostředkovaná panem D. (muž bulharské státní příslušnosti, který se po Ing. Š. stal jednatelem i ve společnosti Felicite). Ukázalo se ovšem, že společnosti DEEPLAY a DOTPOINT jsou pro daňovou správu nekontaktní, mají virtuální sídlo a neplní své daňové povinnosti. Navíc finanční úřad od Policie ČR zjistil, že pan D. je smyšlená osoba, která podle bulharských databází neexistuje, a jako jednatel či společník je uveden právě jen ve společnostech Felicite, DEEPLAY a DOTPOINT. Svědek dále vypověděl, že až na základě poptávky na lis od žalobce sehnal technologii a zajistil její dodání a při předání si žalobce ověřil její funkčnost. Všechny komponenty včetně přepravy zajistil tvrzený dodavatel společnosti Felicite.

22. Na základě provedeného místního šetření ze dne 1. 7. 2016 u Ing. S. (podnikající fyzické osoby), který je zároveň jednatelem žalobce i ANC COMPONENTS, které byl lis pronajat, vyplynulo, že Ing. S. prodal dne 28. 7. 2014 olejohydraulický jemnozrnný automat Feintool SMG, typ HFA 400 CNC, výr. č. 74101, odběrateli Felicite za částku 986 000 Kč + DPH. On sám stroj výr. č. 74101 pořídil dne 12. 6. 2014 ze Slovenska od dodavatele ŠIROKÉ, s.r.o., přičemž přepravu provedla společnost ŠTENCEL TRANSPORT s.r.o. Správce daně dále zjistil, že přepravu hradil přímo Ing. S., byl osobně přítomen při nakládce stroje a měl prověřit jeho technický stav. K nakládce lisu došlo 19. 6. 2014 na Slovensku a vykládka proběhla dne 20. 6. 2014 v sídle společnosti ANC COMPONENTS, která potvrdila převzetí zboží určeného Ing. S.. Přepravu zajišťovala společnost COMPLEX CARGO na základě objednávky Ing. S. ze dne 16. 6. 2014.
23. Z uvedeného vyplývá, že pochybnosti správce daně vznikly především z výpovědi Ing. Š., dále zjištěním o neexistenci pana D. a zjištěním ohledně jeho společností, dále zjištěními ohledně pořízení a přepravy lisu Feintool pro Ing. S., jakož i o personálním propojení daňových subjektů, jichž se transakce týká, prostřednictvím Ing. S. Na základě popsanych skutečností tak vznikly finančnímu úřadu pochybnosti o tom, že předmětná transakce nebyla uskutečněna tak, jak je uvedeno na předložených dokladech, a sice že nákup lisu byl uskutečněn společností Felicite jako dodavatelem a též pochybnost o výši pořizovací ceny lisu 3 000 000 Kč, neboť k prokázání této výše žalobce nepředložil žádné jiné důkazní prostředky. Naopak bylo zjištěno, že lis byl objednán a přeprava realizována Ing. S. a to přímo na místo určení (do sídla žalobce a následného nájemce), přitom dodání dalších fakturovaných komponentů společností Felicite nebylo prokázáno. Vzhledem k tomu je nutné za pořizovací cenu považovat cenu 986 000 Kč + DPH, za níž Ing. S. prodal lis společnosti Felicite. Tyto své pochybnosti správce daně podrobně vyjádřil ve výzvě ze dne 5. 6. 2017, v níž vyzval žalobce k vysvětlení a doložení příslušných skutečností. Krajský soud má za to, že postup správce daně byl v daném případě dostatečně podložený a k přesunu důkazního břemene na žalobce došlo, přitom vyjádřené pochybnosti se rozhodně netýkají pouze nekontaktnosti dodavatele. Nelze přisvědčit ani námitce, že žalobci nelze klást k tíži neprokázání skutečností ohledně jiných dodavatelů. To správce daně totiž rozhodně nečinil, pouze na základě zjištění ohledně jiných dodavatelů mu vznikly pochybnosti ohledně předmětné transakce. Po žalobci pak nepožadoval prokázání skutečností týkajících se jiných dodavatelů, ale prokázání, že se plnění uskutečnilo tak, jak žalobce sám tvrdil.
24. Odpověď žalobce na výzvu správce daně však nemohla uvedené pochybnosti vyvrátit, neboť k prokázání skutečností nenavrl žádné důkazy, které by jeho tvrzení podpořily. Žalobce pouze argumentoval jinou nabídkou na lis roku výroby 1987 od společnosti

ProdEq a na generální opravu tohoto lisu, což mělo dle něj prokázat, že cena 3 mil Kč v dané věci nepřesahuje cenu obvyklou. Dále ohledně ceny uváděl, že Ing. S. nakoupil lis ve špatném technickém stavu, společnost Felicite jej na vlastní náklady opravila a zprovoznila, přičemž k dodávce přidala i elektro rozvodovou skříň a agregát. Proto se prodejní cena zvýšila na 3 mil Kč. K tomuto tvrzení ovšem kromě zmíněných nabídek ničeho nedoložil. Správce daně však nepožadoval prokázání ceny obvyklé, proto tyto listiny nemohly prokázat ani rozsah ani výši vstupní (pořizovací) ceny předmětného hmotného majetku (lisu) v daném konkrétním případě.

25. Správce daně ve snaze přesně zjistit skutkový stav vyzval žalobce k předložení celkové technické dokumentace k lisu, kterou žalobce spolu s dalšími listinami předložil při místním šetření v sídle žalobce a společnosti ANC COMPONENTS konaném dne 3. 10. 2017. Ing. S. uvedl, že lis by bez hydraulického agregátu a elektro rozvodové skříně nebyl funkční. Stoj měl být sice při nákupu funkční, ale z důvodu vadnosti agregátu a nekompletnosti skříně nebyl. Toto jeho tvrzení je však v rozporu s jeho dřívější odpovědí ze dne 17. 7. 2017 na výzvu k prokázání skutečností, že lis pořídil ve špatném stavu a bez skříně a agregátu. Nebylo tedy prokázáno, že by společnost Felicite provedla opravu lisu, kompletaci a jeho zprovoznění. Žalobce sice tvrdil, že stroj byl ze Slovenska přepraven společností COMPLEX CARGO do jeho sídla, kde byl smontován a uveden do provozu společností Felicite, je však na omylu, když namítá, že žalovaný tyto skutečnosti nijak nezpochybnil.
26. Při ohledání předmětného lisu včetně hydraulického agregátu a elektro rozvodové skříně dále bylo zjištěno, že se v sídle společnosti nachází lis SMG HFA 400, výr. č. 74101, včetně skříně a agregátu s výkonem 75 KW, všechny komponenty s rokem výroby 1986. Údaj na výrobním štítku u agregátu 75 KW však neodpovídá údaji 91 KW uvedenému v kupní smlouvě ze dne 15. 7. 2014 a v protokolu o převzetí ze dne 2. 12. 2014 a daňovému dokladu, rovněž i dle smlouvy o nájmu mělo jít o výkon 91 KW. Prezentované strojní zařízení včetně jednotlivých komponentů tak nešlo ztotožnit ze zařízením, které mělo být dodáno společností Felicite. Popsané okolnosti ve svém souhrnu skutečně vyvolávají vážné a důvodné pochybnosti o tom, že plnění se uskutečnilo tak, jak je uvedeno na daňových dokladech, které žalobce předložil. Rovněž tvrzení žalobce o špatném technickém stavu, nefunkčnosti a nekompletnosti zařízení nebyly prokázány. Žalobce ani neprokázal, že by v roce 2014 po dodání stroje do prostor budoucího nájemce ANC COMPONENTS proběhla jeho oprava a doplnění komponentů provedená ať už společností Felicite či jiným dodavatelem. Pochybnosti o výši pořizovací ceny a daňovém odpisu uplatněném jako daňový náklad tak stále přetrvávaly, o čemž správce daně žalobce informoval ve sdělení výsledku kontrolního zjištění ze dne 18. 10. 2017, jakož i následně ve zprávě o daňové kontrole. Žalobce však žádné další důkazní prostředky k prokázání svých tvrzení nepředložil. Došlo tedy ke zpochybnění dodavatele, rozsahu plnění, přičemž prezentované zařízení nešlo jednoznačně ztotožnit se zařízením, které mělo být dodáno firmou Felicite, přičemž rozdíly byly zjištěny např. v technických parametrech, přetrvávaly nejasnosti ohledně funkčnosti a úplnosti zařízení, chyběly informace ohledně kompletace a uvedení zařízení do provozu.
27. Na základě uvedeného nelze (ve shodě s žalovaným) učinit jiný závěr než, že stroj nebyl dodán dodavatelem uvedeným na dokladech, kterými žalobce prokazuje pořizovací cenu a nebyl dodán ani v deklarovaném rozsahu (tj. včetně oprav a výměny komponentů). Nebylo tedy prokázáno skutečné vynaložení nákladu (pořizovací ceny). Krajský soud tak

uzavírá, že má skutkový stav za náležitě zjištěný, přitom se zcela ztotožňuje se závěry správce daně a žalovaného, že žalobce neunesl důkazní břemeno a neprokázal správnost výše vstupní ceny hmotného majetku – lisu Feintool. Vzhledem k tomu, že žalobce nedoložil pořizovací cenu lisu ve výši 3 000 000 Kč, neprokázal výši daňového odpisu 600 000 Kč, uplatněného jako daňově účinný náklad snižující základnu pro výpočet daně z příjmů právnické osoby pro zdaňovací období 2014.

28. Co se týče námitky nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného pro nedostatek důvodů, nemůže s ní krajský soud souhlasit. Ze zprávy o daňové kontrole a z napadeného rozhodnutí jasně vyplývá, že se žalovaný dostatečně vypořádal se všemi tvrzeními žalobce. Ohledně tvrzení směřujících k panu D. tak lze odkázat na bod 67 odůvodnění napadeného rozhodnutí. Neexistence pana D. je podstatná, neboť vylučuje fakticitu tvrzeného průběhu transakce, přičemž svědek Š. uvedl, že technologii nakoupil právě od některé z firem neexistujícího pana D. Toto zjištění je pak podstatné též pro hodnocení svědecké výpovědi pana Š. (viz bod 42 a 52 napadeného rozhodnutí). Neexistence pana D. byla zjištěna od Policie ČR na základě mezinárodní policejní spolupráce s Bulharskem a není důvod toto sdělení bez dalších podkladů zpochybňovat. Skutečnost, že je pan D. zapsán v obchodním rejstříku u tří společností ještě nesvědčí o jeho existenci. Není v silách rejstříkových soudů tyto skutečnosti vlastní iniciativou zjišťovat a zápisy upravovat. Soud dále odmítá námitku nepodstatnosti data podpisu kupní smlouvy mezi Ing. S. a společností Felicite. Naopak nesoulad v časové posloupnosti opět jen podporuje pochybnosti správce daně. Vlastnické právo, tedy právo nakládat s lisem, bylo na společnost Felicite převedeno ke dni 28. 7. 2014, ačkoliv tato společnost již předtím dne 15. 7. 2014 uzavřela s žalobcem kupní smlouvu, v níž jako kupující prohlásila, že jí nic nebrání v nakládání s předmětem koupě, což očividně nebyla pravda, neboť ještě v té době nebyla jeho vlastníkem a nabyla jej až později. Jednatel společnosti (p. Š.) prohlásil, že lis poptal, sehnal a zajistil jeho dodání až na základě poptávky žalobce. Není zřejmé, jakým způsobem a proč společnost Felicite lis poptávala a sháněla, ani kam ho dopravovala, neboť předmětný lis byl již v té době na místě dodání (v sídle žalobkyně a zároveň též sídle budoucího nájemce). Dopraven zde byl již dne 20. 6. 2014, tedy ještě předtím než jej dodavatel Felicite koupil. Tyto časové nesrovnalosti jsou proto podstatné pro posouzení průběhu celé transakce. Co se týče námitky možné účelovosti svědecké výpovědi Š. ohledně jeho dodavatelů, soud předně uvádí, že hodnocení svědecké výpovědi žalovaný provádí v souladu s § 8 d. ř. podle své úvahy, posuzuje ji jednotlivě a zároveň ve vzájemné souvislosti s ostatními důkazy, přičemž přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Krajský soud má za to, že tomuto požadavku žalovaný řádně dostál (bod 52 napadeného rozhodnutí a str. 9 a 10 zprávy o daňové kontrole). Rozpor ve výkonu uvedeném na hydraulickém agregátu 75 KW a uvedeném v dokladech 91 KW, jakož i neexistence pana D., pro žalobce rozhodně nebyly žádnými novými skutečnostmi, o nichž by se dozvěděl až ve zprávě o daňové kontrole, jak tvrdí. S rozporem ohledně výkonu agregátu seznámil finanční úřad žalobce již ve sdělení výsledku kontrolního zjištění ze dne 18. 10. 2017 (str. 13), tedy brzy po proběhlém místním šetření konaném dne 3. 10. 2017, kde dané skutečnosti sám zjistil. O neexistenci pana D. byl žalovaný informován ještě dříve, a sice ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 5. 6. 2017 (str. 4 dole, str. 7 nahoře), dále znovu ve sdělení výsledku kontrolního zjištění ze dne 18. 10. 2017 (str. 4). K tomu soud uzavírá, že prostor žalobce pro reakci na tyto skutečnosti byl dostatečný. Ve své reakci na výsledky kontrolního zjištění ze dne 21. 11. 2017 tomu však nevěnoval bližší pozornost a ohledně tohoto ničeho nenavrhoval (žádné důkazy).

29. Jak sám žalobce uvádí, na tyto skutečnosti a vznesené pochybnosti reagoval později návrhem na opětovnou svědeckou výpověď M. Š., která měla pochybnosti odstranit. Nutno uvést, že správce daně není vázán všemi důkazními návrhy daňového subjektu, nicméně pokud k provedení navrhovaného důkazu nepřistoupí, musí být zřejmé, jaké důvody jej k odmítnutí dokazování s ohledem na již zjištěný skutkový stav vedly (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2008, č. j. 8 Afs 81/2007 - 42). Tomuto požadavku žalovaný řádně dostál. Není pravda, že by se návrhem na provedení důkazu nezabýval V bodech 64 až 66 napadeného rozhodnutí žalovaný vysvětlil, z jakých důvodů považuje návrh na opakovaný výslech za nedůvodný, o zatížení rozhodnutí procesní vadou se proto nejedná. Hlavním důvodem byla skutečnost, že zástupce žalobce byl přítomen u prvního výslechu svědka (viz protokol ze dne 28. 4. 2016). Vzhledem k tomu, že tento zástupce kromě žalobce zastupuje i podnikající fyzickou osobu Ing. S., muselo mu již tehdy být zřejmé, že svědek o předmětné transakci vypovídá jinak, než jaký byl průběh dle žalobce. Ačkoliv zástupci bylo umožněno klást svědkovi při výslechu otázky, této možnosti nevyužil, položil pouze jedinou otázku, přičemž na vyvstálé rozpory se vůbec nedotazoval, ačkoliv si jich musel být vědom. Na odpovědi svědka ve vztahu k panu D. tedy žalobce mohl reagovat již při prvním výslechu, stejně jako již při prvním výslechu mohl žádat vysvětlení, zda a které komponenty nakoupil svědek pro společnost Felicite a v jaké kvalitě od Ing. S. Zástupce však těchto možností nevyužil. V daném případě se proto nejedná o opomenutý důkaz a opakovaný výslech by byl nadbytečným. Krajský soud je též názoru, že opakovaná výpověď svědka by stěží mohla přinést odpověď na otázku, proč je na dokladech a na štítku agregátu, nacházejícího se v sídle žalobce, uveden různý výkon. Vysvětlení ohledně rozporu ve výkonu agregátu by měl podat především žalobce, který lis včetně komponentů nakoupil a poté pronajal, a v jehož sídle se lis nachází. Žalobce však k tomuto žádné vysvětlení neposkytl, ačkoliv mu v tom nic nebránilo, jak výše uvedeno v předchozím bodu tohoto odůvodnění, prostor pro reakci byl dostatečný. Skutečnost, že tak žalobce neučinil, proto nutno klást k jeho tíži, nikoliv vyčítat správci daně, který oprávněně právě i těmito nesrovnalostmi podpořil svůj závěr o důvodných pochybnostech, že plnění nebylo uskutečněno v deklarovaném rozsahu a deklarovaným dodavatelem. Lze uzavřít, že opakovaná svědecká výpověď by ani nebyla schopna ověřit ani vyvrátit uvedené skutečnosti, jelikož jak již výše uvedeno, první svědecká výpověď pana Š. byla správcem daně vyhodnocena oprávněně jako nevěrohodná (bod 52 odůvodnění napadeného rozhodnutí). Vzhledem k výše uvedenému, má soud za to, že nepřistoupení k navrhovanému opakovanému výslechu svědka bylo učiněno v souladu s § 92 odst. 6 d. ř..
30. Žalobce namítal, že žalovaný postupoval v rozporu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Afs 144/2014 - 46. Soud však postupu žalovaného rozpor s tímto rozsudkem a judikaturou v něm uváděnou neshledal. Uvedený rozsudek stojí na faktickém vynaložení konkrétního výdaje, přitom tento závěr zastává i judikatura Ústavního soudu (srovnej náleze ze dne 18. 4. 2006, sp. zn. II. ÚS 664/04). Za neústavní by tak byl považován postup, kdy by k vyloučení daňově uznatelného nákladu postačovalo samotné zjištění, že údaje daňového dokladu neodpovídají realitě, např. že daňový doklad neobsahuje všechny zákonem vyžadované náležitosti. V nyní projednávané věci však nešlo o neuznání výdajů pouze z důvodu, že údaje na daňovém dokladu neodpovídají realitě, ale výdaje nebyly uznány, jelikož žalobce neprokázal jejich faktické vynaložení, resp. neprokázal vstupní cenu předmětného hmotného majetku, z něhož uplatňoval odpisy. K tomu blíže viz body 13, 15 až 17 tohoto odůvodnění. V případě odpisů hmotného majetku uplatněných jako daňově účinných výdajů (nákladů) dle § 24 odst. 2 písm. a) ZDP je nezbytné kromě

existence hmotného majetku (lisu), prokázat též jeho vstupní cenu, tedy okolnosti pořízení tohoto majetku. Ačkoliv cena byla prokazována doklady od dodavatel Felicite, tyto byly správcem daně zpochybněny. Jak sám žalobce uvádí podstatné v dané věci je faktické vynaložení deklarovaného nákladu. Správce daně dal v průběhu daňové kontroly žalobci možnost prokázat vstupní cenu lisu (a s tím tedy oprávněnost nároku na uplatnění odpisu jako daňově uznatelného výdaje). Žalobce však důkazní břemeno ohledně skutečného vynaložení výdaje neunesl, neboť vstupní cenu ve výši 3 mil Kč neprokázal. Nebylo tedy prokázáno, že výdaj (odpis) byl vynaložen v deklarované výši. Nebyla tedy splněna podmínka vyjádřená v již citovém rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 7. 2011, č. j. 9 Afs 11/2011 - 68, na který odkazuje i žalobcem citovaný rozsudek č. j. 8 Afs 144/2014 - 46.

31. Závěrem soud shrnuje, že správní orgány v daném případě dodržely zásady daňového řízení, formulovaly srozumitelně své pochybnosti o dokladech předložených žalobcem a řádně jej vyzvaly k předložení dalších důkazů. Žalobce však své důkazní břemeno neunesl a navzdory jeho vysvětlením přetrvaly i nadále pochybnosti o tom, zda se sporné plnění uskutečnilo tak, jak je deklarováno na předložených fakturách (rozsah plnění, výše - cena, dodavatel). Z toho důvodu nebylo možné jím uplatněný odpis z lisu Feintool uznat dle § 24 odst. 2 písm. a) ZDP jako daňově účinný výdaj (náklad).

VI. Závěr a náklady řízení

32. Krajský soud na základě všech výše uvedených skutečností a úvah neshledal žalobu důvodnou, proto ji postupem podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
33. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu těch nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který úspěch ve věci neměl. Žalobce před soudem neuspěl (soud žalobu zamítl jako nedůvodnou), proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníkovi řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, však žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 15. července 2021

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu

