



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudkyň Mgr. Ing. Silvie Svobodové a JUDr. Naděždy Řehákové v právní věci

žalobkyně: **Metal Construction s.r.o.**, IČO: 27955354
sídlem Sudoměřská 185/10, 130 00 Praha 3
zastoupená daňovým poradcem Ing. Tomášem Broklem
sídlem Mirošovská 141/3, 140 00 Praha 4

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, IČO 72080043
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 1. 2019, č. j. 3049/19/5200-11435-712083

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Stručné vymezení věci

1. Žalobkyně se žalobou podanou dne 29. 3. 2019 u Městského soudu v Praze domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 1. 2019, č. j. 3049/19/5200-11435-712083 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný zamítl její odvolání proti dodatečným platebním výměrům prvoinstančního orgánu, Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 3 (dále jen „prvoinstanční orgán“ nebo „správce daně“), a to:
 - proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 20. 12. 2017, č. j. 8810287/17/2003-52522-109100, kterým prvoinstanční orgán žalobkyni doměřil z moci úřední podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“) a dle § 147 a § 143 odst. 1 a 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) daňovou povinnost daně z příjmů

právnických osob za zdaňovací období roku 2012 vyšší o částku 229 520 Kč a současně zákonnou povinnost uhradit penále podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu ve výši 45 904 Kč;

- a proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 19. 12. 2017, č. j. 8810518/17/2003-52522-109100, kterým prvoinstanční orgán žalobkyni doměřil z moci úřední podle ZDP a dle § 147 a § 143 odst. 1 a 3 daňového řádu daňovou povinnost daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 vyšší o částku 132 810 Kč a současně zákonnou povinnost uhradit penále podle § 251 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb. ve výši 26 562 Kč.

II. Rozhodnutí žalovaného (napadené rozhodnutí)

2. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že rozhodl o odvolání proti dodatečným platebním výměrům prvoinstančního orgánu v rámci zásady hospodárnosti v jednom rozhodnutí, a to z důvodu, že se jednalo o skutkově a právně totožné případy.
3. Žalovaný dále shrnul, že žalobkyně podala řádná daňová přiznání k dani z příjmů právnických osob (dále také „DPPO“) za zdaňovací období roku 2012, v němž vykázala základ daně ve výši 166 525 Kč a daňovou povinnost ve výši 31 540 Kč, a dále za zdaňovací období roku 2013, v němž vykázala základ daně ve výši 305 265 Kč a daňovou povinnost ve výši 57 950 Kč. Správce daně následně zahájil daňovou kontrolu na DPPO za zdaňovací období roku 2012 a 2013 a na silniční daň za zdaňovací období roku 2013.
4. Předmětem sporu za zdaňovací období roku 2012 se staly výdaje (náklady) na služby, provozní materiál a drobný majetek v celkové výši 1 207 737,67 Kč a žalobkyní uplatněné do daňově účinných výdajů (nákladů) zdaňovacího období roku 2012. Jednalo se o výdaje (náklady):
 - a) ve výši 119 600 Kč za natěračské, zámečnické, svářečské, elektromontážní práce od P. S.,
 - b) ve výši 949 600 Kč za dodání AI profilů, zprostředkování nákupu materiálu a zámečnické, elektromontážní, natěračské, lakýrnické, svářečské práce od Stavební firmy M. K. s.r.o.,
 - c) ve výši 60 000 Kč za reklamní služby od MEDIAMAX CZ, a.s.,
 - d) ve výši 63 650,77 Kč za provozní materiál a drobný majetek ve výši 14 886,90 Kč.
5. Předmětem sporu za zdaňovací období roku 2013 se staly mj. výdaje (náklady) na služby, reprezentaci, provozní materiál a drobný majetek v celkové výši 681 853,40 Kč a žalobkyní uplatněné do daňově účinných výdajů (nákladů) zdaňovacího období roku 2013. Jednalo se o výdaje (náklady):
 - a) ve výši 393 200 Kč za dodání AI profilů, zprostředkování nákupu materiálu a zámečnické, elektromontážní, natěračské, lakýrnické, svářečské práce od Stavební firmy M. K.,
 - b) ve výši 207 981 Kč za dodání AI profilů a lakýrnické práce od Projektové a Dodavatelské práce Ing. J. K.,
 - c) ve výši 36 334 Kč za výdaje (náklady) za reprezentaci,
 - d) ve výši 10 952,66 Kč za provozní materiál a drobný majetek ve výši 33 385,74 Kč.
6. V rámci daňové kontroly správce daně dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala daňovou účinnost uvedených výdajů (nákladů) ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP, neboť:

- a) V případě *služeb od P. S., Stavební firmy M. K. a Projektové a Dodavatelské Práce Ing. J. K.* nepředložila důkazní prostředky způsobilé prokázat, že k plnění podle předložených dokladů fakticky došlo tak, jak je uvedeno na dokladech a bylo uskutečněno v souladu s § 24 odst. 1 ZDP.
 - b) V případě *služeb od společnosti MEDIAMAX* nepředložila důkazní prostředky způsobilé prokázat, že k plnění podle předložených dokladů fakticky došlo tak, jak je uvedeno na dokladech a bylo uskutečněno v souladu s § 24 odst. 1 ZDP. Správce daně dospěl k závěru, že žalobkyně porušila § 24 odst. 1, resp. § 25 odst. 1 písm. t) a § 23 odst. 3 písm. a) bod. 2 ZDP.
 - c) V případě *výdajů (nákladů) vynaložených na reprezentaci žalobkyně* porušila § 25 odst. 1 písm. t) ZDP. Z tohoto důvodu správce daně vyloučil částku ve výši 36 334 Kč z daňově účinných výdajů (nákladů) a zvýšil o tuto částku výsledek hospodaření dle § 23 odst. 3 písm. a) bod 2. ZDP, a tím i základ daně pro výpočet daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013.
 - d) V případě *výdajů (nákladů) vynaložených na nákup provozního materiálu a drobného majetku* žalobkyně neprokázala, že tyto výdaje (náklady) sloužily k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů dle § 24 odst. 1 ZDP. Správce daně dospěl k závěru, že žalobkyně porušila § 24 odst. 1 ZDP, § 23 odst. 3 písm. a) bod 2 a § 25 odst. 1 písm. t) ZDP.
7. Žalovaný vypořádal odvolací námitky žalobkyně následovně.
 8. K *odvolací námitce žalobkyně k údajnému pochybení správce daně při hodnocení důkazu* žalovaný konstatoval, že se správce daně žalobkyní doloženými důkazními prostředky zabýval, z nich plynoucí závěry vyhodnotil a řídil se ZDP. Žalovaný v této námitce spatřoval nespokojenost žalobkyně s výsledkem řízení. Uvedl, že žalobkyni bylo v rámci daňového řízení umožněno konzumovat svá práva. Způsob, jakým správce daně vyhodnotil dokazování, má oporu ve spise, je výsledkem logického uvažování opřené o získané důkazy a tvoří dostatečnou oporu skutkovému stavu tak, jak byl správcem daně zjištěn. Žalovaný se tak s námitkami žalobkyně v rámci tohoto odvolacího důvodu neztotožnil.
 9. K *odvolací námitce, podle které se žalobkyně domnívá, že důkazní prostředky jí předložené ve formě objednávek a daňových dokladů dokládají uskutečnění služeb*, žalovaný uvedl, že faktury, objednávky a předávací protokoly nebyly osvědčeny za věrohodný důkaz existence plnění a faktického uskutečnění fakturovaného plnění. Tvrzení žalobkyně, že k plnění skutečně došlo a že toto plnění provedl P. S., bylo zpochybněno svědeckou výpovědí samotného P. S.. Ani svědecká výpověď o jeho telefonické komunikaci s manželkou nebyla způsobilá prokázat realizaci plnění dle sporných faktur, neboť ačkoliv manželka P. S. sdělila, že žalobkyně byla zavedena v systému firem, uvedla, že nikdy od žalobkyně nic neobdrželi, ani jim faktury nevystavovali. Skutečnost, že faktura byla zaplácena bezhotovostně, sama o sobě nebyla způsobilá prokázat skutkový stav. Majitelem bankovního spojení uvedeného na sporných fakturách navíc nebyl P. S.. Žalobkyně nedoložila a neprokázala, na jakém materiálu byly natěračské, zámečnické, svářečské a elektromontážní práce provedeny, kde si měl údajný poskytovatel služeb materiál obstarat, kde byly sporné práce prováděny, kde, kým a jak byly předmětné práce převzaty, co bylo tzv. „nosičem“ uvedených prací, než byly hotové výroby umístěny na sloupech veřejného osvětlení v Praze. Současně žalobkyně neprokázala, že uplatněný výdaj (náklad) sloužil k dosažení, zajištění či udržení jeho zdanitelných příjmů, a to v časové souvislosti s

posuzovaným zdaňovacím obdobím, neboť nebyl předložen věrohodný důkaz prokazující souvislost sporných výdajů (nákladů) se zdanitelnými příjmy žalobkyně. Předmět podnikání zapsaný v obchodním rejstříku sám o sobě neprokázal oprávněnost zahrnutí jakéhokoli výdaje (nákladu) do daňově účinných výdajů (nákladů). Zda konkrétní fakturované činnosti s výnosy žalobkyně souvisely, žalobkyně neprokázala, nepředložila evidenci, z níž by bylo zřetelné, že tyto výdaje (náklady) byly součástí prodejní ceny výrobků. Žalobkyně v odvolání namítla, že je přesvědčena, že udělala vše, co mohla, a pokud došlo k rozporu smluvních stran, došlo k falešnému vystavování daňových dokladů, neoprávněnému obohacení, a jedná se tak o trestněprávní rovinu. Pokud došlo k ovlivnění daňových výdajů (nákladů) v této souvislosti, uplatněných z dokladů od P. S., nestačí dle žalovaného tvrdit, že předmětná plnění nastala, ale je třeba prokázat, že došlo k faktickému uskutečnění plnění, v deklarovaném rozsahu a kdo jej realizoval. Žalovaný uzavřel, že se neztotožňuje s námitkami žalobkyně v rámci tohoto odvolacího důvodu.

10. *K odvolací námitce žalobkyně, podle které se žalobkyně domnívá, že důkazní prostředky jí předložené dokládají realizaci spolupráce, žalovaný uvedl, že existence samotných daňových dokladů, objednávek a předávacích protokolů neznačí, že byla skutečně naplněna, a není tak postačujícím důkazním prostředkem o tom, zda zdanitelná plnění, jež měla být na základě nich uskutečněna, takto uskutečněna byla, a že je žalobkyně přijala. To, zda konkrétní fakturované činnosti s výnosy žalobkyně souvisí, žalobkyně nijak neprokázala, nepředložila evidenci, ze které by bylo zřejmé, že tyto náklady jsou součástí prodejní ceny výrobků. Rovněž pouhé tvrzení žalobkyně, že výrobky jsou rozmístěny po celé Praze, nevypovídá nic o tom, že výdaje (náklady) za fakturované pracovní činnosti, které žalobkyně zahrnula do daňově účinných výdajů (nákladů), jsou výdaji (náklady) ovlivňující základ daně ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP. Žalovaný se neztotožnil s názorem žalobkyně, že svědecká výpověď M. K. potvrdila uskutečnění plnění dle sporných faktur, neboť svědek uvedl, že měl pro žalobkyni vykonávat zámečnické a stavební práce, což je v přímém rozporu s tvrzením žalobkyně, že přijímala dodávky prací a materiálu za účelem výroby a opravy reklamních nosičů a tabulí. V dané věci žalobkyně neprokázala, že plnění bylo skutečně provedeno způsobem deklarovaným ve sporných fakturách. Tvrzení žalobkyně, že k plnění podle předložených dokladů došlo, bylo zpochybněno svědeckou výpovědí M. K., údajného poskytovatele prací a materiálu. Žalobkyně zároveň neprokázala, že uplatněný výdaj (náklad) sloužil k dosažení, zajištění či udržení jeho zdanitelných příjmů, a to v časové souvislosti s posuzovaným zdaňovacím obdobím, neboť nebyl předložen věrohodný důkaz prokazující souvislost sporných výdajů (nákladů) se zdanitelnými příjmy žalobkyně. Žalovaný se tedy neztotožnil s námitkami žalobkyně v rámci tohoto odvolacího důvodu.*
11. *Žalobkyně ve svém odvolání uvedla, že svědecká výpověď Ing. J. K. prokázala poskytnutí služeb společností Projektové a Dodavatelské Práce Ing. J. K.. Jediná nesrovnalost, která z výsledku vyplynula, byla forma vystavování objednávek, jež žalobkyně vysvětlila tak, že Ing. J. K. obdržel objednávku vždy na papírku psanou ručně, v účetnictví žalobkyně je však evidována v písemné formě. Žalobkyně dále namítla, že z chybného uvedení místa dodávky Ing. J. K. nelze jednoznačně dovozovat, že k dodávkám nedošlo. Žalovaný k této odvolací námitce uvedl, že se nelze ztotožnit s tím, že by pochybnosti ohledně poskytování služeb dodavatelem Projektové a Dodavatelské Práce Ing. J. K. stavěl na pouhém chybném uvedení místa dodávky Ing. J. K. či na nesrovnalosti spočívající ve formě objednávky. Svědecká výpověď Ing. J. K. předmět a rozsah přijatých zdanitelných plnění nekonkretizovala, čímž nebylo prokázáno, že předmětná plnění byla tímto dodavatelem uskutečněna. K prokázání*

uskutečnění služeb nelze osvědčit tvrzení žalobkyně, že společnost Projektové a Dodavatelské Práce Ing. J. K. finanční prostředky obdržela a příjmy zahrnula do daňového základu, neboť skutečnost, že Projektové a Dodavatelské Práce Ing. J. K. příjmy z těchto služeb řádně zdanila a daň odvedla, neprokazují faktické uskutečnění služeb. Žalobkyně dále namítla, že tvrzení Ing. J. K. o tom, že nebyly vyhotoveny žádné objednávky a předávací protokoly, není pravdivé. V konečném důsledku tak žalobkyně důkazní břemeno přenáší na Ing. J. K.. Žalovaný shrnul, že v daňovém řízení bylo správcem daně kvalifikovaně zpochybněno tvrzení žalobkyně o realizaci fakturovaných služeb společností Projektové a Dodavatelské Práce Ing. J. K. Žalovaný označil tuto námitku za nedůvodnou.

12. Žalovaný je toho názoru, že výnosy související s fakturací zboží správce daně správně ponechal žalobkyni ke zdanění, jelikož dle § 18 odst. 1 ZDP jsou předmětem daně příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. V průběhu daňového řízení nebylo zpochybněno, že došlo k dodání zboží směrem k odběratelům, avšak nebylo možné tyto dodávky spojit s údajnými dodávkami od P. S., Stavební firmy M. K. a společností Projektové a Dodavatelské Práce Ing. J. K.
13. V návaznosti na shora popsané se žalovaný neztotožnil s názorem žalobkyně, že prokázala faktické uskutečnění reklamních služeb, jež měla přijmout od společnosti MEDIAMAX CZ a že jí uplatněné výdaje (náklady) za tyto služby byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů v souladu s § 24 odst. 1 ZDP.
14. K návrhu žalobkyně ponechat výdaje (náklady) za pohoštění během obchodních schůzek v daňově účinných výdajích (nákladech) žalovaný uvedl, že je tento požadavek žalobkyně přímo v rozporu s § 25 odst. 1 písm. t) ZDP.
15. K návrhu žalobkyně počkat s ohledem na trestní řízení vedené proti ní závěrů plynoucích z tohoto řízení, žalovaný uvedl, že řízení trestní a řízení daňové jsou samostatnými na sobě vzájemně nezávislými řízeními majícími odlišný smysl a účel. Žalovaný tedy nepovažoval za nutné vyčkat s vydáním rozhodnutí o odvolání na výsledek trestního řízení.
16. Žalovaný dospěl k závěru, že zvýšení základu daně provedené prvoinstančním orgánem bylo oprávněné, a rozhodl tak, jak je uvedeno výše.

III. Žaloba

17. Žalobkyně žalobou napadla napadené rozhodnutí, jakož i dodatečné platební výměry, a to pro nesprávnost a nezákonnost. Namítla, že žalovaný zopakoval závěry prvoinstančního orgánu, aniž by nahlédl do důkazního materiálu.
18. Žalobkyně namítla, že splnila podmínku uznatelnosti daňových výdajů, neboť:
 - a) výdaje byly skutečně vynaloženy – zkontrolovány, odsouhlaseny, zaúčtovány a zaplacený, správně zaevidovány a spotřebovány;
 - b) výdaje byly vynaloženy v souvislosti se získáváním zdanitelných příjmů, tzv. byly použity k výrobě výrobků a realizaci výnosů-zisků získaných z prodeje těchto výrobků;
 - c) byly prokazatelně vynaloženy ve zdaňovacích obdobích 2012 a 2013;
 - d) § 24 odst. 1 ZDP vymezuje daňovou uznatelnost nákladů na dosažení, zajištění a udržení příjmů, což je v případě nákupu materiálu a služeb nutných k výrobě výrobků, za které je pak inkasováno od odběratele, nepochybnitelné.

19. Splnění výše uvedených podmínek bylo dle žalobkyně doloženo daňovými doklady, věcnými důkazy, výslechy účastníků obchodních vztahů a daňových řízení. Tvrzení žalovaného, že předložené dokumenty v papírové formě nejsou relevantním důkazem pro skutečnost, že došlo k plnění obchodního případu, nejsou v souladu s argumentem žalovaného, že objem papírových dokumentů byl nedostačující. Žalobkyně uznala, že na objednávkách a předávacích protokolech nebyl podpis, avšak z výslechů účastníků řízení vyplynulo, že se jednalo o interní evidenci žalovaného, neboť objednávky a dodávky byly uskutečňovány přes externího dopravce dodavatele na základě „nějakého papírku, který se pak vyhodil“. V tomto rozsahu podnikání je tento způsob v praxi běžný. Žalovaný navíc argumentoval, že pomocné doklady vymezují pouze rámec budoucího plnění a samy o sobě nejsou důkazem toho, že k plnění skutečně došlo. Jejich absence v účetnictví není porušením zákona, neboť zákon tyto doklady nenařizuje. Žalovaný tím, že neprostudoval veškeré doložené doklady a podklady v prvoinstančním řízení, mylně konstatoval jejich nepředložení.
20. K *obchodnímu případu společnosti M. K. s.r.o.* žalobkyně uvedla, že zásadním problémem při vyhodnocování předložených důkazů v této věci a provedených úkonů bylo, že byly sloučeny dvě činnosti, které společnost M. K. s.r.o. prováděla, tj. a) výstavbu rodinného domu v Horoměřicích, kde získala zakázku na dodávku hutnického materiálu a polotovarů pro žalobkyni, u které však společnost M. K. s.r.o. zřejmě neodvedla svou daňovou povinnost, která byla nicméně posléze promlčena; b) zakázku na dodávku hutnického materiálu a polotovarů pro žalobkyni, k níž docházelo téměř současně se stavbou rodinného domu v Horoměřicích. Jednatel společnosti M. K. ve své svědecké výpovědi potvrdil, že prováděl obě práce současně. Nelze dle žalobkyně předpokládat, že hutní materiál v hodnotě cca 1 mil. Kč mohl být použit při stavbě běžného rodinného domu. Žalobkyně podotkla, že neměla s domem v Horoměřicích nic společného – neměla zde sídlo ani pronajaty jakékoliv prostory.
21. K *obchodnímu případu Ing. J. K. (zprostředkovatele)* žalobkyně namítla, že z výslechu tohoto svědka vyplynulo, že fungoval jako zprostředkovatel obchodní činnosti svého synovce, jednatele společnosti M. K. s.r.o., pana M. K.. Oba tuto svou činnost ve svých výpovědích potvrdili a uvedli podrobnosti a průběh spolupráce. Oba potvrdili, že docházelo k dodávkám hutního materiálu, polotovarů a služeb. Za tyto činnosti obdrželi od žalobkyně domluvenou odměnu.
22. K *obchodnímu případu P. S.* žalobkyně namítla, že se jednalo o identický průběh spolupráce, tj. Ing. J. K. objednával, dodával a vyplňoval fakturační údaje. V rámci svědecké výpovědi pan P. S. uvedl něco jiného, byť spolupráci s Ing. J. K. a společností M. K. s.r.o. potvrdil. S ohledem na to, že žalobkyně vždy obdržela dodávky, neměla důvod mít jakoukoliv pochybnost o této spolupráci.
23. Ke *svědeckým výpovědím* žalobkyně namítla, že žalovaný v napadeném rozhodnutí na jedné straně svědeckou výpověď považuje za relevantní, na druhé straně ji zpochybňuje s tím, že jí nelze přikládat důkazní sílu.
24. K *účetní chybě platby společnosti M. K. s.r.o./MEDIAMAX CZ a.s.* žalobkyně uvedla, že nechápe, proč se žalovaný zaobíral touto účetní chybou. Při zadávání úhrady faktury společnosti M. K. s.r.o. došlo v důsledku chyby způsobené shodným počátečním písmenem obou společností k platbě namísto společnosti M. K. s.r.o. společnosti MEDIAMAX CZ a.s. Aby nedošlo k prodlevám při splatnosti faktury, bylo dohodnuto

přeposlání platby správnému příjemci. Nedošlo tedy k bezdůvodnému obohacení a dodavatel zboží platbu řádně obdržel. Žalobkyně nesouhlasí s tvrzením žalovaného, že výše uvedené skutečnosti nebyly řádně doloženy, neboť v prvoinstančním řízení byl doložen záznam o postoupení platby s důkazem bankovního výpisu společnosti MEDIAMAX CZ a.s., včetně podpisů statutárních orgánů obou společností.

25. K *obchodnímu případu společnosti MEDIAMAX CZ a.s.* žalobkyně uvedla, že k předložené faktuře týkající se spolupráce se společností MEDIAMAX CZ a.s. byl doložen dodací list a objednávka včetně vizualizace objednávaného zboží. Jednalo se o reklamní předměty s logem společnosti, které byly v průběhu předmětných období rozdány a spotřebovány. Nebylo tedy možné je předložit jako důkazní materiál, a proto byly doloženy alespoň návrhy a další dokumenty. Žalovaný spatřoval nesoulad mezi fakturou, objednávkou a dodacím listem v tom, že dodací list neobsahoval dodané služby spolu se zbožím. Dodací list je zpravidla vystavován na zboží. Služby, které byly společně se zbožím poskytnuty, byly služby v oboru reklamy spočívající v zajištění dodávky návrhů reklamních předmětů a dále inzerce v regionálním tisku. Protože byly spotřebovávány průběžně, nebylo možné je zahrnout do konkrétního dodacího listu.
26. K *drobným provozním nákladům* žalobkyně uvedla, že se neztotožnila s tvrzením žalovaného, že k předmětným účetním případům nebyly v účetnictví nalezeny výnosy. Každá společnost pro svou podnikatelskou činnost potřebuje též provozní výdaje, které nelze přiřadit ke konkrétnímu výnosu, protože jsou průběžně spotřebovány. Žalobkyně si nedovede představit situaci, kdy by měla svému odběrateli fakturovat jednotlivé provozní zařízení kanceláře jako např. osvětlení či kávovar.
27. K *drobným provozním nákladům na vinotéku* žalobkyně namítla, že to, že žalovaný stejně jako prvoinstanční orgán neuznal vinotéku k uskladnění tichých vín jako daňově uznatelný náklad, ačkoliv jako daňově uznatelný náklad uznává tichá vína, představuje podobný paradox jako např. nakupovat pohonné hmoty do zásoby bez kanystru.
28. K *výnosům společnosti CZECH ADVERTISING a.s.* žalobkyně uvedla, že v rámci součinnosti s prvoinstančním orgánem společnost CZECH ADVERTISING a.s. doložila nejen obchodní spolupráci mezi ní a žalobkyní, ale i svou obchodní činnost prostřednictvím smluv a faktur. Některé ze smluv jsou mj. dostupné v registru smluv, jelikož někteří klienti společnosti CZECH ADVERTISING a.s. mají povinnost tyto smlouvy zveřejňovat. Veškerá reklama společnosti CZECH ADVERTISING a.s. byla vyvěšována prostřednictvím reklamních nosičů, které byly odebírány pouze od žalobkyně. Jednalo se o více než 5.000 ks. Z předložených dokladů i svědecké výpovědi předsedy dozorčí rady společnosti CZECH ADVERTISING a.s. jednoznačně vyplynulo, že k nákupu od žalobkyně v kontrolovaných obdobích docházelo. Pokud by byl uznán závěr žalovaného, kdy by předmětné daňové náklady související s činností žalobkyně byly daňově neuznatelné, nebyly by tedy předmětem nákladů žalobkyně, došlo by k situaci, kdy by neplatil základní ekonomický princip „výnosy – náklady = zisk“.
29. S ohledem na uvedené žalobkyně navrhla, aby soud zrušil jak napadené rozhodnutí, tak dodatečné platební výměry prvoinstančního orgánu.

IV. Vyjádření žalovaného

30. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že meritem sporu je otázka, zda v napadeném rozhodnutí specifikované výdaje jsou výdaji (náklady) vynaloženými na dosažení, zajištění

a udržení příjmů podle § 24 odst. 1 ZDP, resp. otázka, zda žalobkyně unesla své důkazní břemeno a prokázala, že předmětné výdaje (náklady) vynaložila tvrzeným způsobem. Žalovaný k tomu uvedl, že žalobní námitky korespondují s odvolacími námitkami, se kterými se žalovaný vypořádal již v napadeném rozhodnutí. Žalovaný tedy v podrobnostech odkázal na zprávu o daňové kontrole, resp. napadené rozhodnutí.

31. K *obchodnímu případu P. S.* žalovaný uvedl, že žalobkyně uplatnila v ZO 2012 v daňově účinných výdajích (nákladech) služby pořízené od P. S., deklarované jako natěračské, zámečnické, svářečské a elektromontážní práce. Předložené listinné důkazní prostředky však neosvědčily, že k předmětným plněním skutečně došlo. Není zřejmý způsob stanovení ceny či její sjednání, není zřejmé, v jakém rozsahu měly služby proběhnout, není uveden počet odpracovaných hodin, nebyla uvedena bližší specifikace služeb. Zadání objednávek bylo obecné a nekonkrétní. Na objednávkách a předávacích protokolech je podepsán pouze jednatel žalobkyně a podpis dodavatele služeb absentuje. Samotnou fakturu či účetní zápisy nelze osvědčit jako důkazy prokazující, že k poskytnutí služeb skutečně došlo a že deklarované služby byly skutečně provedeny. Podobně tak objednávka či smlouva vymezuje pouze rámec budoucího plnění, avšak sama o sobě není důkazem toho, že k plnění skutečně došlo tak, jak je na nich uvedeno. Nadto P. S. správci daně při místním šetření sdělil, že dotčené faktury nevystavil, písmo a podpis není jeho, razítko se neshoduje s razítkem jím používaným. Dále P. S. uvedl, že faktury v předmětném zdaňovacím období vystavoval v programu na počítači a nikoliv ručně, používal jinou číselnou řadu a čísla uvedená na fakturách nejsou jeho. Není si vědom, že by provedl práce uvedené na fakturách, nezahrnul tyto faktury do daňové evidence za ZO 2012, evidence pro účely DPH či do přiznání k DPH za daná zdaňovací období. Nadto bylo zjištěno, že číslo bankovního účtu na fakturách vystavených P. S. se neshoduje s číslem bankovního účtu uvedeným na posuzovaných fakturách, přičemž majitelem bankovního účtu uvedeného na posuzovaných fakturách není P. S. Žalobkyně sdělila, že veškeré výdaje souvisí s dodávkami materiálu a s kompletními subdodávkami prací, souvisejícími s výrobou kovových reklamních nosičů a reklamních tabulí. K službám od P. S. žalobkyně uvedla, že se jednalo o práce při výrobě reklamních nosičů, ale také o práce při opravách a repasech již vyrobených nosičů. Předmět plnění převzal jednatel, práce byla pravděpodobně provedena v dílně dodavatele. Žádná konkrétní faktura nesouvisí s fakturovanými částkami. Jedná se o subdodávky v rámci výroby nosičů, které jsou fakturovány jako konečný výrobek. Správce daně setrval na tom, že žalobkyně odpovědí neunesla důkazní břemeno a tvrzené skutečnosti neprokázala. Z následně provedené svědecké výpovědi P. S. vyplynulo, že tento v ZO 2012 vykonával stavební činnost. Tato svědecká výpověď tak nepotvrdila tvrzení žalobkyně, že P. S. pro žalobkyni prováděl natěračské, zámečnické, svářečské a elektromontážní práce spojené s výrobou a opravami reklamních nosičů a tabulí, a je s tvrzením žalobkyně a předloženými důkazními prostředky přímo rozporná. P. S. uvedl, že žalobkyni ani jejího jednatele nezná, v ZO 2012 s ním nespolečně pracoval a posuzované faktury nevystavil; neuváděl za lomítkem v čísle faktury písmena; čísla faktur nezačínala číslem 2, ale číslem 1; faktury ručně nevystavoval; písmo nepoznal; číslo účtu na fakturách nezná; podpis na faktuře není jeho; předložené faktury nemá zaevidované v knize vydaných faktur v předmětném roce; částky uvedené na fakturách neobdržel; k objednávkám a předávacím protokolům uvedl, že je nikdy neviděl. Jestliže správce daně na základě výše uvedeného konstatoval, že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno, neboť nepředložila relevantní důkazní prostředky, kterými by prokázala, že se dotčená plnění uskutečnila tak, jak bylo žalobkyní deklarováno, v

důsledku čehož neprokázala, že výdaje za předmětné služby byly uplatněny v souladu s § 24 odst. 1 ZDP, je dle žalovaného nutno shledat takto učiněný závěr správným.

32. K *obchodnímu případu společnosti M. K. s.r.o.* žalovaný uvedl, že žalobkyně se v žalobě snaží navodit dojem, že při hodnocení důkazů došlo ke sloučení dvou činností, které měla uvedená společnost údajně současně provádět. Není však pravdou, že jednatel této společnosti ve svědecké výpovědi potvrdil, že obě práce prováděl současně. M. K. při místním šetření stran obchodní spolupráce s žalobkyní uvedl, že některé stavební práce byly provedeny většinou u něho na dílně, jednalo se o zámečnické práce jako svařování, stříhání a ohýbání kovových dílů, ostatní stavební práce byly provedeny přímo na stavbě rodinného domu a tyto byly zajišťovány prostřednictvím subdodavatelů; zhotovené díly se vozily na stavbu v blízkosti obce Statenice. Při místním šetření M. K. k obchodní spolupráci s žalobkyní uvedl, že předmětem daňových dokladů byly stavební práce prováděné na rodinném domě v Horoměřicích. V rámci svědecké výpovědi na otázku správce daně, jaké práce pro žalobkyni v letech 2012 a 2013 vykonával, odpověděl, že se jednalo o zámečnické a stavební práce. Dále uvedl, že „na stavbu šly roxory do velikosti 2 m“, stavební práce na rodinném domě se prováděly na základě objednávky pana Hvízďaly, jednalo se o vyzdívky, základy a betonáže. Svědek správci daně sdělil, že mu jeho strýc řekl, že je to objednávka pana Hvízďaly s tím, že budou tyto práce postupně fakturovány na žalobkyni. Žalovaný setrvává na svém závěru o rozpornosti svědecké výpovědi M. K. s tvrzením žalobkyně, že posuzované práce a dodávky materiálu souvisely s jeho činností, tj. s výrobou a opravou reklamních nosičů a tabulí. Žalovaný opětovně konstatoval, že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno, neboť se nepodařilo zjistit, že by se dotčená plnění uskutečnila ve prospěch žalobkyně tak, jak bylo deklarováno v jejím účetnictví. Žalobkyně tedy neprokázala, že uplatněné výdaje v celkové výši 949.600 Kč (ZO 2012) a 393.200 Kč (ZO 2013) byly vynaloženy v souladu s § 24 odst. 1 ZDP.
33. K *obchodnímu případu Ing. J. K. (zprostředkovatele)* žalovaný uvedl, že má za to, že správným je nutno shledat také jeho závěr, že žalobkyně neprokázala, že uplatněné výdaje za dodávku AL profilů a lakýrnické práce od společnosti PDP J. K. v celkové výši 207.981 Kč (ZO 2013) byly uplatněny v souladu s § 24 odst. 1 ZDP. Žalovaný má za to, že žalobkyně správci daně nepředložila důkazní prostředky, jež by byly s to prokázat, že předmětná plnění byla fakticky provedena, a že se jednalo o výdaj (náklad) vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů dle § 24 odst. 1 ZDP. Faktické uskutečnění plnění neprokázala ani svědecká výpověď Ing. J. K., který sice svou spolupráci s žalobkyní potvrdil, avšak k službám poskytovaným žalobkyni se vyjadřoval neurčitě. Svědek měl vystupovat jako zprostředkovatel, jednatele žalobkyně však nezná. Nepamatoval si, jaké lakýrnické práce měl pro žalobkyni provádět a nevěděl, jaký typ Al profilů žalobkyni dodával; hotové zakázky nepředával osobně, ale přes subdodavatele. Svědek rovněž nevěděl, kdo zakázky za žalobkyni přebíral, k předloženým objednávkám a předávacím protokolům uvedl, že uvedené písemnosti neviděl. Svědek rovněž nebyl schopný odpovědět, zda byly sporné faktury uhrazeny.
34. K *obchodnímu případu společnosti MEDIAMAX CZ a.s.* žalovaný uvedl, že shledává argumentaci žalobkyně účelovou, neboť ta správci daně sdělila, že bylo investováno 60.000 Kč do prezentačních předmětů, které již s ohledem na časovou prodlevu nejsou k dispozici, navíc byly rozdány klientům a jen pár věcí zůstalo pro potřeby společnosti, a tyto byly již za ty roky zničeny a spotřebovány. Současně žalobkyně předložila objednávku a fakturu za reklamní služby ve výši 60.000 Kč, včetně dodacího listu. Předložení formálních dokladů

však není samo o sobě dostatečným důkazem pro uznání „daňové účinnosti“ výdajů (nákladů), není-li prokázáno existující plnění. Nadto z předložených dokladů vyplývají rozpory, které se žalobkyně snaží v podané žalobě bagatelizovat. Objednávka zní na dodávku 10 ks reklamních a prezentačních materiálů, 100 ks reklamních tužek, 10 ks reklamních triček, 3 ks inzerce v regionálním tisku, a také konzultace v oboru reklamy. Podle dodacího listu však měly být údajně dodány jen reklamní a prezentační materiály (10 ks), reklamní tužky (100 ks) a reklamní trička (10 ks) v hodnotě 60.000 Kč. Žalobkyně následně na podporu svých tvrzení předložila návrhy na výrobu triček a psacích potřeb. Tyto však nejsou samy o sobě dostatečným důkazem k prokázání faktického uskutečnění plnění, a jedná se tak o listinné dokumenty bez vypovídací potence. Nadto nelze opomenout, že obecné tvrzení žalobkyně, že plnění spočívalo také v poskytnutí reklamy v regionálním tisku, nebylo doloženo relevantními důkazními prostředky, např. samotným regionálním tiskem, v němž měla být údajně tato reklama realizována.

35. K *účetní chybě platby společnosti M. K. s.r.o./MEDIAMAX CZ a.s.* žalovaný uvedl, že setrvává na svém názoru, že žalobkyní předložené důkazní prostředky nejsou způsobilé prokázat uskutečnění předmětných plnění od společnosti MEDIAMAX, a že uplatněné výdaje za tato plnění byly žalobkyní na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů vynaloženy v souladu s § 24 odst. 1 ZDP.
36. K *drobným provozním nákladům* žalovaný zdůraznil, že dle § 25 odst. 1 písm. t) ZDP nelze za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely uznat výdaje na reprezentaci, jimiž jsou zejména výdaje na pohoštění, občerstvení, bez jakéhokoliv limitu. Je zřejmé, že žalobkyně zahrnutím částky za občerstvení ve výši 36.334 Kč do daňově účinných výdajů (nákladů) porušila § 25 odst. 1 písm. t) ZDP a § 23 odst. 3 písm. a) bod 2 ZDP, a správce daně tyto výdaje z daňově účinných výdajů (nákladů) podle § 24 odst. 1 ZDP vyloučil oprávněně. K obdobnému závěru, že žalobkyně neprokázala daňovou účinnost dalších „drobných provozních výdajů“, lze dospět i v případě oděvů, kávovaru a vinotéky. Pokud správce daně vyloučil tyto výdaje v celkové výši 78.537,67 Kč (ZO 2012) a 44.338,40 Kč (ZO 2013) z daňově účinných výdajů (nákladů) podle § 24 odst. 1 ZDP, postupoval tak v souladu se zákonem.
37. K *výnosům společnosti CZECH ADVERTISING a.s.* žalovaný uvedl, že spolupráce mezi žalobkyní a společností CZECH ADVERTISING a.s. nijak neosvědčuje, že žalobkyně skutečně přijala předmětná plnění dle přijatých faktur a že „daňová účinnost“ těchto výdajů (nákladů) je podle § 24 odst. 1 ZDP oprávněná. Nelze se rovněž ztotožnit s námitkou, že pokud by byl uznán správným závěr žalovaného, že by výdaje související s činností žalobkyně byly výdaji daňově neuznatelnými, došlo by tím k porušení základních ekonomických principů. Žalovaný podotýká, že nerovnováhu mezi příjmy a výdaji lze zmírnit uznáním tzv. minimálně nutných výdajů (nákladů). Aby však bylo možno v daném případě přihlídnout k minimálně nutným výdajům, muselo by se jednat o takové výdaje, u kterých nejsou žádné pochybnosti, či kdy žalobkyně identifikuje všechny související okolnosti šetřených transakcí, byť tyto nastaly odlišně od tvrzených skutečností. Minimálně nutné náklady lze aplikovat toliko v případě, kdy z provedeného dokazování plyne, že zboží bylo dodáno, je znám rozsah a také to, kdo toto zboží dodal. Taková situace však v nyní řešeném případě nenastala.
38. Žalovaný shrnul, že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno, neboť se nepodařilo zjistit, že by se předmětná plnění uskutečnila ve prospěch žalobkyně tak, jak deklarovala v účetnictví. Skutečnost, že žalobkyně hodnotí důkazy rozdílně od žalovaného, nelze shledat

nezákonným postupem, neboť je to právě správce daně (resp. žalovaný), kdo provádí dokazování a hodnocení předložených důkazů.

39. K návrhu na zrušení prvostupňového rozhodnutí žalovaný vyzdvihl, že dle usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 1 Aps 2/2008-76, se platební výměr vydaný správcem daně prvního stupně může zrušit jen tehdy, pokud neměl být vůbec vydán nebo pokud předchozí daňové řízení trpělo takovými vadami, že v něm nelze dále pokračovat. Taková situace však v případě žalobkyně nenastala.
40. Žalovaný shrnul, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem, a navrhl proto, aby soud žalobu zamítl.

V. Posouzení věci Městským soudem v Praze

41. Městský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán ve smyslu § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), včetně řízení, které jeho vydání předcházelo. Při přezkoumání tohoto rozhodnutí městský soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Městský soud o věci rozhodl bez jednání, neboť účastníci s projednáním věci bez jednání souhlasili (§ 51 odst. 1 s. ř. s.).
42. V posuzované věci soud důvodnost žaloby neshledal.
43. U žalobkyně byla dne 17. 2. 2016 zahájena daňová kontrola na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2012 do 31. 12. 2012 a zdaňovací období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013 (viz protokol č. j. 1053505/16/2003-60563-103005). Správce daně dospěl na základě dokazování provedeného v rámci daňové kontroly k závěru, že žalobkyně neprokázala daňovou účinnost výdajů (specifikovaných v bodech [4] a [5] napadeného rozhodnutí) podle § 24 odst. 1 ZDP, neboť (i) v případě služeb přijatých od P. S., společnosti Stavební firma M. K. s.r.o., Projektové a Dodavatelské Práce Ing. J. K., a společnosti MEDIAMAX CZ, a.s., nepředložila důkazní prostředky způsobilé prokázat, že k plnění podle předložených dokladů fakticky došlo tak, jak je na těchto dokladech uvedeno, a že tyto výdaje byly uplatněny v souladu s § 24 odst. 1 ZDP, (ii) v případě výdajů vynaložených na reprezentaci porušila § 25 odst. 1 písm. t) ZDP, (iii) v případě výdajů vynaložených na nákup provozního materiálu a drobného majetku neprokázala, že dotčené výdaje sloužily k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů dle § 24 odst. 1 ZDP.
44. Správce daně dle ZDP a dle § 147 a § 143 odst. 1 a 3 daňového řádu doměřil žalobkyni na základě zprávy o daňové kontrole č. j. 8691807/17/2003-60563-103005, dodatečným platebním výměrem na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období r. 2012 č. j. 8810287/17/2003-52522-109100 ze dne 20. 12. 2017, daňovou povinnost vyšší o částku 229 520 Kč; současně dle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu vznikla žalobkyni povinnost uhradit penále ve výši 20% doměřené daně, tj. v částce 45 904 Kč, a dále dodatečným platebním výměrem na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2013 č. j. 8810518/17/2003-52522-109100 ze dne 19. 12. 2017, daňovou povinnost vyšší o částku 132 810 Kč; současně podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu vznikla žalobkyni povinnost uhradit penále ve výši 20% doměřené daně, tj. v částce 26 562 Kč.

45. Dne 19. 1. 2018 byla správci daně doručena odvolání žalobkyně proti těmto dodatečným platebním výměrům (zaevidována pod č. j. 358890/18 a č. j. 358915/18), doplněná podáním ze dne 19. 12. 2018, zaevidovaným pod č. j. 56746/18.
46. Žalovaný jako odvolací orgán podle § 114 odst. 1 daňového řádu v odvolacím řízení postupem dle § 114 odst. 2 a 3 daňového řádu podrobně přezkoumal odvoláním napadený platební výměr (žalobkyně byla podle § 115 odst. 2 daňového řádu seznámena před vydáním rozhodnutí o odvolání se zjištěnými skutečnostmi a vyzvána k uplatnění práva vyjádřit se k nim písemností ze dne 4. 12. 2018, č. j. 53971/18/5200-11435-712083; vyjádření žalobkyně bylo zaevidováno dne 19. 12. 2018 pod č. j. 56746/18), a potvrdil správnost postupu správce daně žalobou napadeným rozhodnutím o odvolání.
47. Předmětem sporu v nyní projednávané věci je otázka, zda v bodech 4 a 5 napadeného rozhodnutí specifikované výdaje jsou výdaji (náklady) vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24 odst. 1 ZDP, resp. otázka, zda žalobkyně unesla své důkazní břemeno dle § 92 odst. 3 daňového řádu a prokázala, že předmětné výdaje (náklady) vynaložila tvrzeným způsobem.
48. Městský soud předesílá, že de facto identické námitky obsažené nyní v žalobě již byly žalobkyní uplatněny v odvolacím řízení, přičemž žalovaný se s těmito námitkami řádně, precizně a komplexně zabýval v odůvodnění napadeného rozhodnutí. V souvislosti s převzetím odvolacích námitek jako námitek žalobních městský soud poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2007, č. j. 8 Afs 55/2005 – 74, v němž tento dovodil, že *„uvedení konkrétních žalobních námitek nelze nahradit zopakováním námitek uplatněných v odvolání, či snad pouhým odkazem na takové podání (jak do značné míry učinil stěžovatel) již proto, že odvolací námitky směřovaly proti jinému rozhodnutí (proti rozhodnutí správce daně), než které bylo předmětem přezkumu krajským soudem (rozhodnutí žalovaného)“* (obdobně srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2007, č. j. 8 Afs 106/2006 - 58, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2008, č. j. 8 Afs 39/2007 – 119 nebo rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové, pobočka v Pardubicích ze dne 4. 11. 2014, č. j. 52 Af 23/2014 - 30).
49. Podle § 24 odst. 1 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. Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů musí být poplatníkem prokázány způsobem vylučujícím jakékoli pochybnosti, přesvědčivým tvrzením, ale i řádnými věrohodnými důkazy (viz např. rozsudky č. j. 5 Afs 40/2005-72 ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 74/2009-111 ze dne 1. 3. 2010, č. j. 5 Afs 24/2010-117 ze dne 26. 1. 2011, č. j. 2 Afs 40/2014-28 ze dne 16. 4. 2014). Daňové řízení, resp. dokazování v jeho průběhu není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu prokazovat vše, co sám tvrdí (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125). Každý (podnikatel), který vstupuje do obchodních vztahů, musí zachovávat náležitou míru obezřetnosti a zajišťovat si potřebné podklady pro případ, hodlal-li by uplatnit daňové výdaje podle § 24 odst. 1 ZDP (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 7. 2013, č. j. 2 Afs 11/2013-37). Daňový subjekt zpravidla nesplní uvedenou důkazní povinnost pouhým předložením byť formálně bezvadného dokladu. Skutečnost, že doklad má všechny náležitosti účetního dokladu a je řádně zaúčtován, bez dalšího neznamená, že výdaje byly do základu daně zahrnuty oprávněně (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2009, č. j. 8 Afs 80/2008-85). I když daňový subjekt předloží

formálně bezvadné doklady, správce daně může vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. V tomto ohledu správce daně tíží důkazní břemeno stran důvodnosti jeho pochybností, neboť je povinen označit konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86), nemá však povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je ovšem povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují „vážné a důvodné“ pochyby (rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 24/2007-119 ze dne 30. 1. 2008). Pokud správce daně tyto skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt (žalobce), který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení, průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných evidencí a záznamů, popř. svá tvrzení korigovat. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 39/2010-124 ze dne 8. 7. 2010 vyplývá, že tyto skutečnosti pak bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím, jinou povinnou evidencí či záznamy.

50. K obchodnímu případu P. S. a k obchodnímu případu společnosti M. K. s. r. o. žalovaný správně uzavřel, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno, neboť nepředložila relevantní důkazní prostředky, kterými by prokázala, že se deklarovaná plnění uskutečnila tak, jak bylo žalobkyní uváděno.
51. Žalobkyně uplatnila ve zdaňovacím období r. 2012 v daňově účinných výdajích (nákladech) služby pořízené od P. S., deklarované jako natěračské, zámečnické, svářečské a elektromontážní práce. Žalobkyní předložené objednávky, přijaté faktury a protokoly však žalovaný neosvědčil jako důkaz, že k deklarovaným plněním skutečně došlo. Jak výstižně shrnul žalovaný, nelze přehlédnout, že P. S. správci daně při místním šetření sdělil, že dotčené faktury nevystavil, písmo a podpis není jeho, razítko se neshoduje s razítkem jím používaným (je na něm uvedena jiná adresa). Dále P. S. uvedl, že faktury v předmětném zdaňovacím období vystavoval v programu na počítači a nikoliv ručně (vzhledově se neshodují s fakturami, které vystavoval ve zdaňovacím období r. 2012), používal jinou číselnou řadu a čísla uvedená na fakturách nejsou jeho. Není si vědom, že by provedl (resp. fakturoval práce) uvedené na předmětných fakturách, nezahrnul tyto faktury do daňové evidence za ve zdaňovacím období r. 2012, evidence pro účely daně z přidané hodnoty či do přiznání k dani z přidané hodnoty za daná zdaňovací období; nadto bylo zjištěno, že číslo bankovního účtu na fakturách vystavených P. S. se neshoduje s číslem bankovního účtu uvedeným na posuzovaných fakturách, přičemž majitelem bankovního účtu č. 171299174/0300 (uvedeného na posuzovaných fakturách) není P. S.. Správci daně tak vznikly opodstatněné pochybnosti, zda byly deklarované práce fakticky prováděny a výdaje v celkové výši 119 600 Kč byly vynaloženy v souladu s § 24 odst. 1 ZDP. Žalobkyně následně ani na výzvu správce daně jí tvrzené skutečnosti neprokázala.
52. V případě společnosti M. K. s. r. o. ze svědecké výpovědi pana K. nevyplývalo, že by výstavbu RD v Horoměřicích a zakázku na dodávku hutnického materiálu a polotovarů pro žalobkyni prováděl současně, jak žalobkyně naznačuje. Při místním šetření dne 29. 6. 2016 pan M. K. k obchodní spolupráci s žalobkyní jasně uvedl, že předmětem daňových dokladů jsou stavební práce prováděné na rodinném domě v Horoměřicích. Soud shodně s žalovaným pro stručnost odkazuje na body 56 až 70 napadeného rozhodnutí, svědčící pro závěr o rozpornosti svědecké výpovědi M. K. (resp. závěrů plynoucích z místních šetření) s

tvrzením žalobkyně, že posuzované práce a dodávky materiálu souvisely s její činností, tj. s výrobou a opravou reklamních nosičů a tabulí.

53. I ohledně ostatních obchodních případů Ing. J. K., společnosti MEDIAMAX a společnosti CZECH ADVERTISING a. s. žalovaný zjistil skutkový stav velmi podrobně a přiléhavě, v souladu s obsahem správního spisu a s předmětnou věcí se vyčerpávajícím způsobem vypořádal, a to jak po stránce skutkové, tak právní. Faktické uskutečnění plnění neprokázala ani svědecká výpověď Ing. J. K., který sice svou spolupráci s žalobkyní potvrdil, avšak k službám poskytovaným žalobkyní se vyjadřoval obecně a neurčitě - jednatele žalobkyně neznal, nepamatoval si, jaké lakýrnické práce měl pro žalobkyni provádět, nevěděl, jaký typ Al profilů žalobci dodával, rovněž nevěděl, kdo zakázky za žalobkyni přebíral, předložené objednávky a předávací protokoly neviděl, nevěděl, zda sporné faktury byly uhrazeny (viz body 79 až 88 napadeného rozhodnutí). Soud přisvědčuje žalovanému, že žalobkyní předložené důkazní prostředky nejsou způsobilé prokázat ani faktické uskutečnění deklarovaných plnění od společnosti MEDIAMAX. S námitkou žalobkyně spočívající v „účetní chybě platby“ se žalovaný dostatečným způsobem vypořádal v bodě 65 napadeného rozhodnutí. V bodech 90 až 98 napadeného rozhodnutí se žalovaný odpovídajícím způsobem vypořádal s námitkami týkajícími se drobných provozních výdajů. Podle § 25 odst. 1 písm. t) ZDP nelze za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely uznat výdaje na reprezentaci, jimiž jsou zejména výdaje na pohoštění, občerstvení, a to bez jakéhokoliv limitu. Je zřejmé, že žalobkyně zahrnutím částky za občerstvení ve výši 36 334 Kč do daňově účinných výdajů (nákladů) porušila § 25 odst. 1 písm. t) ZDP a § 23 odst. 3 písm. a) bod 2 ZDP, a správce daně tyto výdaje z daňově účinných výdajů (nákladů) podle § 24 odst. 1 ZDP vyloučil oprávněně. K obdobnému závěru lze dospět i v případě oděvů, kávovaru a vinotéky. Jak žalovaný správně objasnil v bodech 143 a 144 napadeného rozhodnutí, spolupráce mezi žalobkyní a společností CZECH ADVERTISING a.s. nijak neosvědčuje, že žalobkyně skutečně přijala předmětná plnění dle přijatých faktur, a že „daňová účinnost“ těchto výdajů (nákladů) je podle § 24 odst. 1 ZDP oprávněná.
54. Soud přisvědčuje žalovanému, že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno dle § 92 odst. 3 daňového řádu stran prokázání toho, že posuzované výdaje byly jakožto výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatněny v souladu s § 24 odst. 1 ZDP, neboť ani po doplnění odvolacího řízení se nepodařilo zjistit, že by se předmětná plnění uskutečnila ve prospěch žalobkyně tak, jak bylo deklarováno v účetnictví. Žalobkyně neprokázala, že výdaje za služby ve výši 119 600 Kč, přijaté ve ZO 2012 od P. S., výdaje za dodávku AL profilů a služby ve výši 949 600 Kč a 393 200 Kč, přijaté ve ZO 2012 a 2013 od společnosti SF M. K., výdaje za služby ve výši 60 000 Kč, přijaté ve ZO 2012 od společnosti MEDIAMAX, a výdaje za dodávku AL profilů a lakýrnické práce ve výši 207 981 Kč, přijaté ve ZO 2013 od společnosti PDP J. K., byly v dotčených zdaňovacích obdobích jako výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů vynaloženy v souladu s § 24 odst. 1 ZDP. Žalobkyně rovněž porušila § 25 odst. 1 písm. t) ZDP a § 23 odst. 3 písm. a) bod 2 ZDP tím, že do daňově účinných výdajů (nákladů) ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP neoprávněně zahrнула částku za občerstvení ve výši 36 334 Kč, a částky za „provozní výdaje“ ve výši 78 537,67 Kč (ZO 2012) a 44 338,40 Kč (ZO 2013). Postup správce daně při hodnocení důkazních prostředků shledal soud jako souladný s § 8 daňového řádu. Skutečnost, že žalobkyně hodnotí důkazy rozdílně od žalovaného, nelze shledat nezákonným postupem, neboť je to právě správce daně (resp. žalovaný), kdo provádí dokazování a hodnocení předložených důkazů; také nelze fakticky zaměňovat

nedostatečnost odůvodnění za subjektivně pociťovanou nespokojenost s úrovní odůvodnění napadeného rozhodnutí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 7. 2007, č. j. 2 Afs 65/2007-169).

55. Městský soud v Praze vzhledem k výše uvedenému uzavírá, že námitky obsažené v žalobě již byly žalobkyní de facto uplatněny v odvolacím řízení, přičemž žalovaný se s těmito námitkami řádně a komplexně vypořádal v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Jelikož soud považuje vypořádání zmíněných námitek ze strany žalovaného za věcně správné, zákonné a vyčerpávající, plně odkazuje na odůvodnění jeho rozhodnutí, neboť smyslem soudního přezkumu není stále dokola podrobně opakovat již jednou vyřčené (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č.j. 8 Afs 75/2005-130, publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS, či rozsudky téhož soudu ze dne 2. 7. 2007, č. j. 4 As 11/2006-86, ze dne 29. 3. 2013, č.j. 2 Afs 37/2012-47, a ze dne 30. 6. 2014, č.j. 8 Azs 71/2014-49). Tuto praxi aproboval i Evropský soud pro lidská práva ve věci Helle proti Finsku (rozhodnutí ze dne 19. 12. 1997, č. 20772/92, odst. 59 - 60), jakož i Ústavní soud (srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 27. 7. 2011, sp.zn. II. ÚS 752/10, a usnesení téhož soudu ze dne 6. 6. 2013, sp.zn. II. ÚS 2454/12, usnesení ze dne 4. 7. 2012, sp.zn. III. ÚS 1972/12, usnesení ze dne 14. 10. 2013, sp. zn. IV. ÚS 2266/12, ze dne 15. 10. 2013, sp.zn. IV. ÚS 3391/12 atd.).

VI. Závěr a náklady řízení

56. Na základě shora uvedených skutečností Městský soud v Praze neshledal žalobní námitky důvodnými a dospěl k závěru, že správní orgány obou stupňů nepochybily ve skutkovém a právním posouzení věci, shromáždily dostatečné podklady ke svým závěrům, podrobně s nimi pracovaly, několikrát v úředních postupech daňového řízení s nimi seznámili žalobkyni a svá zjištění skutkově i po právní stránce náležitě zhodnotily. Soud proto podanou žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.
57. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci procesní úspěch, nemá tedy právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Procesně úspěšnému žalovanému městský soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu žádné náklady přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních 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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší 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.

Praha 31. května 2022

JUDr. Ivanka Havlíková, v. r.
předsedkyně senátu