



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové a soudců JUDr. Michala Hájka, Ph.D. a Mgr. et Mgr. Bc. Petra Jíříka ve věci

žalobce: **ZAS Dražice, a.s.**
se sídlem Radkov 89, 391 31 Radkov

zastoupeného JUDr. Pavlem Kačírkem, advokátem
se sídlem Zenklova 66/230, 182 00 Praha 8 - Kobylisy

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21.01.2021, č. j. 2003/21/5200-11433-706599

takto:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje: B. S.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a obsah žaloby

1. Žalobou doručenou Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“) dne 16. 3. 2021 se žalobce domáhá zrušení shora uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým ve smyslu § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „*daňový řád*“) zamítl odvolání žalobce a potvrdil dodatečný platební výměr na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2016 do 31. 12. 2016 č. j. 1582679/19/2212-50524-307414 ze dne 11. 6. 201, kterým byla žalobci doměřena daň z příjmů právnických osob vyšší o částku 437 380 Kč a současně mu byla uložena zákonná povinnost uhradit penále podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu ve výši 20 % z částky doměřené daně tj. 87 476 Kč.
2. Žalobce v žalobě napadl údajné neoprávněné využití nákladů cestovního paušálem. V odst. 1 – 11 žaloby rekapituloval odvolací námitky včetně reakce žalovaného na ně. Žalobce dále obecně zpochybnil závěry OFŘ, neboť podle jeho názoru nepředstavují, rozumné kvalifikované a objektivní posouzení věci, které by respektovaly všechny základní zásady daňového procesu, neboť námitky žalobce byly odmítnuty a závěry prvoinstančního správce daně byly v plném rozsahu potvrzeny.
3. Žalobce vytýkal žalovanému, že v plném rozsahu pokryl natolik absurdní závěry prvoinstančního správce daně, který zpochybnil například čtyři jízdy do měsíce pana M. N., předsedy představenstva a výkonného ředitele k JUDr. K. do Prahy apod. Takový postup žalovaného vnímá žalobce jako účelové rozhodování. Správce daně vyloučil celou částku žalobcem uplatněných nákladů cestovního paušálem za celý kalendářní rok, čímž podle jeho názoru měli zaměstnanci žalobce zřejmě pracovní výkony realizovat výlučně pěšky. Rozhodnutí správce daně zasáhlo do vnitřních záležitostí žalobce a vybočilo z kompetencí stanovených mu zákonem.
4. Správce daně požadoval předložení jakýchsi evidencí jízd vlastním vozidlem vztahujících se k období kalendářního roku 2016, aniž by zohlednil skutečnost, že výslech svědka podle § 96 daňového řádu představuje úkon, jehož podstatou je ústní výpověď svědka o důležitých okolnostech při správě daní týkajících se jiných osob, pokud jsou svědkovi známé. Podle žalobce požadavek správce na předložení jakýchsi písemných dokladů byl zjevně zcela nepřiměřený. Žalovaný rozhodl, aniž měl k dispozici kompletní daňový spis. Pokud by měl žalovaný k dispozici vyjádření žalobce, nemohl by rozumně dospět k závěru, že žalobce neodůvodnil uplatňované výdaje a tyto neprokázal. Postupy daňových orgánů je třeba hodnotit jako svévolné v plném rozsahu odporující objektivním skutečnostem, které měly být v řádně vedeném důkazním řízení ve prospěch žalobce kvalifikovaně a zejména pak objektivně vyhodnoceny. Žalobce v žalobě citoval závěry Ing. K. J., kterými se měla daná problematika řídit. Nic z citovaného však ve vztahu ke konkrétní problematice žalovaný nevyvodil. Žalobce dále poukázal s jistou nadsázkou na obecné principy k posuzování kontroly daňových paušálů vymezené rovněž ministryní financí JUDr. A. S., Ph.D. tak, že navíc jednou z výhod daňových paušálů je právě to, že u nich zásadně odpadá nutnost kontroly. To je kouzlo všech paušálů, nejen toho stravenkového.

Shodu s prvopisem potvrzuje: B. S.

5. Žalobce zastává názor, že prokázal důvodnost stanovení jakožto i uplatnění paušálních nákladů cestovních náhrad co by daňově uznatelného nákladu za období roku 2016. Závěry formulované v neprospěch žalobce odporují zákonné úpravě jak problematiky uznatelných nákladů, tak vedení daňového řízení obecně. Žalobce zdůraznil, že odvolací důvody zahrnuté v jeho odvolání nebyly žalovaným kvalifikovaně a objektivně vypořádány a jako takové jsou relevantními i nadále jako důvody žalobní. Žalovaný problematiku vykládal v neprospěch žalobce účelově a zcela formalisticky. Závěry žalovaného vnímá žalobce jako hrubé porušení nejen základního cíle správy daní vymezeného v ustanovení § 1 odst. 2 daňového řádu, ale taktéž jako porušení řady zásad daňového procesu, a to zásady materiální pravdy, zásady volného hodnocení důkazů, zásady zákonnosti a legální licence v daňovém procesu, proto navrhl zrušení rozhodnutí žalovaného a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení.

II. Stručné shrnutí vyjádření žalovaného správního orgánu

6. Žalovaný ve svém vyjádření označil námitky žalobce za nedůvodné a navrhl, zamítnutí žaloby. V podrobnostech odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalobce měl povinnost při daňové kontrole, která u něho byla prováděna předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení. To vyplývá z toho, že daňový subjekt nese břemeno tvrzení a nese také povinnost toto tvrzení doložit na základě unesení břemene důkazního. Žalovaný odkázal na ustanovení § 24 odst. 1 věta první a druhá zákona o daních z příjmů a judikaturu Nejvyššího správního soudu vztahující se ke konkrétní problematice. Ne všechny výdaje, které daňový subjekt vynaloží, totiž mohou být uznány jako daňově účinné výdaje. Vždy je povinností daňového subjektu zajistit důkazy, kterými by byl schopen prokázat svá tvrzení v souladu s doklady. Ohledně paušalizace cestovních náhrad připomněl žalovaný ustanovení § 182 zákoníku práce. V odst. 1 tohoto ustanovení je uvedeno, že při sjednání paušální, měsíční nebo denní částky cestovní náhrady popřípadě při jejím stanovení vnitřním předpisem nebo individuálním písemným určením se vychází z průměrných podmínek rozhodných pro poskytování cestovních náhrad skupině zaměstnanců nebo zaměstnanci, z výše cestovních náhrad a z očekávaných průměrných výdajů této skupiny zaměstnanců nebo tohoto zaměstnance. Odstavec 2 uvádí, že na žádost zaměstnance je zaměstnavatel povinen předložit mu k nahlédnutí doklady, na jejichž základě byla paušální částka určena.
7. V průběhu daňové kontroly správce daně zjistil, že žalobce uplatnil daňově účinné náklady cestovního pro sedm zaměstnanců formou paušálů, a proto požadoval doložit, že při stanovení paušálu bylo přistupováno v souladu s ustanovením § 182 zákoníku práce, kde jsou stanoveny podmínky a postupy pro jeho stanovení. Vzhledem k tomu, že žalobcovo vysvětlení bylo nedostatečné, správce daně jej vyzval výzvou k prokázání skutečností, aby doložil, že náklady na cestovné jsou náklady vynaloženými ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů na dosažení zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Žalobce na výzvu reagoval, ale pouze uvedl, že individuální sjednání paušální částky náhrad je zcela běžným způsobem vymezení těchto nákladů. Jedná se pouze o vztah zaměstnance a zaměstnavatele a tato oblast spadá do volného rozhodování zaměstnavatele a vůbec se netýká správce daně.
8. Správce daně po vyhodnocení odpovědi žalobce a zhodnocení důkazních prostředků dospěl k závěru, že žalobce neprokázal, že náklady na cestovné byly uplatněny v souladu s požadavkem zákona. Po uskutečnění ústního jednání byl žalobce seznámen s výsledkem kontrolního zjištění a byla mu poskytnuta lhůta k vyjádření. Žalobce s kontrolním

Shodu s prvopisem potvrzuje: B. S.

zjištěním správce daně nesouhlasil a uvedl, že evidenci pracovních cest s využitím soukromých vozidel vedou jednotlivé dotčené osoby v rámci vykonávání svých běžných prací. Správce daně provedl výslechy zaměstnanců žalobce. Ani provedenými výslechy nebyla prokázána výše nákladů na náhrady cestovného stanovené tzv. paušálem. Nebylo prokázáno, z jakých konkrétních údajů žalobce vycházel při stanovení paušálních náhrad, neboť zaměstnancům neuložil povinnost pracovní cesty a ujeté kilometry evidovat. Citace článku, kterou poskytl žalobce správci daně na závěrech jím vyslovených, ničeho nezměnilo, stejně jako citace názoru ministryně JUDr. A. S., Ph.D. Žalobce tudíž neprokázal, že náklady na cestovné soukromými vozidly byly náklady, které byly vynaloženy ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů ve výši 802 500 Kč oprávněně, a proto byly správcem daně vyloučeny ze základu daně.

9. Daňová kontrola nebyla ukončena vadně. S veškerými závěry a provedenými důkazními prostředky a jejich vyhodnocením byl žalobce dne 25. 9. 2018 seznámen. Zástupkyně žalobce požádala o zaslání kontrolního zjištění do datové schránky, což správce daně učinil. Mohl se vyjádřit k výsledku doplněného kontrolního zjištění. Žalobce podal stížnost na nezákonný postup úředních osob, která byla doručena správci daně dne 1. 2. 2019. Žalobce byl vyrozuměn o výsledku vyřízení stížnosti, stejně jako výsledku přešetření způsobu vyřízení stížnosti. Ukončení daňové kontroly tudíž netrpělo žádnými vadami a bylo zákonné. K žalobcem vyjádřenému nesouhlasu s hodnocením výpovědí svědků žalovaný uvedl, že byly tyto výpovědi hodnoceny v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů zakotvenou v § 8 odst. 1 daňového řádu. Správce při dokazování hodnotil důkazy podle své úvahy, každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy ve vzájemné souvislosti. Žalovaný souhlasil s tím, aby soud rozhodl ve věci samé bez nařízeného jednání.
10. Stejně tak se vyjádřil právní zástupce žalobce, neboť dne 2. 6. 2021 soudu sdělil, že souhlasí s vyřízením věci bez nařízení jednání.

III. Právní názor soudu

11. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále „s.ř.s.“). Ve věci rozhodl bez nařízeného jednání podle § 51 s. ř.s., neboť s tímto postupem vyslovili účastníci řízení souhlas.
12. Žaloba není důvodná.
13. S ohledem na formulaci žaloby soud uvádí, že není povinností soudu detailně odpovídat na každou žalobcem uplatněnou námitku. Krajský soud se proto uchyluje k odkazu na usnesení Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09, nebo ze dne 7. 5. 2009, sp. zn. II. ÚS 515/09, která připouštějí možnost soudu reagovat komplexním a uceleným názorem na množství přednesených námitek, aniž by soud musel vypořádávat zvláště každou jednotlivou žalobní argumentaci. Ústavní soud konstatoval, že :.... *není porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jej závěrů, je sama o sobě dostatečná.*“ (srov. Nález Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, bod 8; obdobně rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 41/2012 – 50, bod 21 nebo ze dne 6. 6. 2013 č. j. 1 Afs 44/2013 – 30,

Shodu s prvopisem potvrzuje: B. S.

bod 41). Úkolem krajského soudu je tudíž vypořádání se s obsahem a smyslem žalobní argumentace.

14. Žalobce napadl údajné neoprávněné vyloučení nákladů představujících paušalizované cestovní náhrady. V žalobě pod bodem II. a III. zrekapituloval své odvolací námítky a taktéž připomněl a citoval závěry žalovaného na ně. Závěry vyslovené žalovaným žalobce jednoznačně odmítl v plném rozsahu a vyjádřil své přesvědčení, že se jednalo o legitimní náklady, které byl v plném rozsahu povinen hradit svým zaměstnancům podle § 156 zákoníku práce a nepochybně tak spadaly pod režim § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmu. Odmítl požadavek daňových orgánů prokazovat konkrétní výkony pokryté jejich paušálním vymezením jakýmsi knihami jízd, jinými evidencemi. Takový požadavek označil žalobce jako bezdůvodný, formální a odporující zdravému rozumu, který popírá samotnou podstatu paušálního vymezení.
15. Podle § 24 odst. 1 věty první a druhé zákona o daních z příjmů, 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. Ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů nelze uplatnit výdaje, které již byly v předchozích zdaňovacích obdobích ve výdajích na dosažení zajištění a udržení příjmů uplatněny.
16. Z této rekapitulace je zřejmé, že v předmětné záležitosti jde o posouzení, zda žalobce prokázal oprávněnost zahrnutí paušálně stanovených cestovních náhrad, jakožto nákladů do základu daně z příjmu.
17. Žalobce uplatnil jako daňově účinné náklady cestovního pro svých 7 zaměstnanců formou paušálů částku 802 500 Kč. Správce daně požadoval doložení postupu žalobce při stanovení paušálů ve smyslu § 182 zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce v platném znění (dále jen „zákoník práce“), kde jsou přesně určeny podmínky a postupy pro stanovení cestovního formou paušálu. V průběhu daňové kontroly správce daně požadoval na základě výzvy zaslané žalobci vysvětlení postupu žalobce při stanovení paušální částky na cestovné soukromými vozidly jeho zaměstnanců. Žalobce v odpovědi na výzvu uvedl, že stanovení paušální částky náhrad je zcela běžným způsobem a jedná se pouze o vztah zaměstnanec a zaměstnavatelé a netýká se správce daně a jeho kompetencí. Správce daně v rámci hodnocení důkazních prostředků dospěl k závěru, že žalobce neprokázal podmínky pro uplatnění paušálních náhrad cestovního do základu daně podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů a žalobce s tímto závěrem při projednání výsledků kontrolního zjištění seznámil. Žalobce nesouhlasil s kontrolním zjištěním a navrhl výsledky jednotlivých zaměstnanců, čemuž správce daně vyhověl a provedl výsledky navržených zaměstnanců. Provedené svědecké výpovědi pochybnosti daňových orgánů neodstranily, nebylo doloženo vedení evidence pracovních cest, tudíž nebylo možné spolehlivě zjistit, kolik bylo ujetu kilometrů při pracovních cestách a žalobce nemohl zpracovat hodnověrnou kalkulaci, na jejímž základě by přesně a spolehlivě stanovil výši paušální náhrady cestovního. Rovněž nebylo stanoveno, jakým způsobem dojde ke zkrácení paušální částky v případě nepřítomnosti zaměstnanec. Podle výpovědí svědků byly pracovní cesty konány pro potřeby žalobce z důvodu zajištění výroby a uskutečnění těchto cest vlastními motorovými vozidly nepodléhalo kontrole. Bylo kontrolováno pouze plnění pracovních úkolů.

Shodu s prvopisem potvrzuje: B. S.

18. Podle žalovaného žalobce hodnověrně neprokázal, že náklady cestovního soukromými vozidly představovaly náklady vynaložené ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů na dosažení zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a proto byly správcem daně vyloučeny ze základu daně.
19. Podle ustanovení § 182 zákoníku práce lze cestovní náhrady poskytovat formou paušální částky. Účelem paušalizace cestovních náhrad je zjednodušení jejich účtování a likvidování, z hospodárnění jejich poskytování, zejména u zaměstnanců, kteří jsou pravidelně vysíláni na pracovní cesty převážně do stejných míst nebo do okruhu stejných míst, na stejně dlouhou dobu, za přibližně stejných podmínek, stejným dopravním prostředkem a přibližně za stejné výše výdajů. Jedná se o tzv. opakované pracovní cesty. Jinými slovy řečeno z citovaného ustanovení zákoníku práce vyplývá, že při určení výše paušálu je třeba vycházet z průměrných podmínek rozhodných pro poskytování cestovních náhrad, skupině zaměstnanců nebo konkrétnímu zaměstnanci z výše již vyplacených cestovních náhrad za příslušné pracovní cesty a z očekávaných průměrných výdajů. Obecně pojem paušalizovat znamená stanovit něco průměrem, přičemž průměr musí být vždy stanoven z dostatečně velké skupiny homogenních hodnot, tzn. hodnot, které jsou zjištěny za dostatečně dlouhou dobu, týkají se příslušné osoby nebo skupiny osob, časově, prostorově a věcně souvisejí, jsou zjištěny za podobných podmínek, jsou očištěny o extrémní hodnoty. Jinak by vypočtený průměr nebyl spolehlivý a tedy ani použitelný. Pro stanovení výše paušálu musí být použity skutečné výdaje na cestovní náhrady, nebo jednotlivé druhy náhrad z předchozího období, z nichž se stanoví průměrná výše náhrad jízdních výdajů, které se týkají pracovních cest, jež jsou předmětem paušalizace. Kromě toho mohou být při stanovení výše paušálu použity také očekávané průměrné výdaje příslušného zaměstnance nebo skupiny zaměstnanců při budoucích pracovních cestách, z nichž cestovní náhrady budou předmětem paušalizace.
20. Nelze přehlédnout, že i u paušálních náhrad platí, že se poskytují v souvislosti s konáním cest, za které zaměstnanci cestovní náhrady podle zákoníku práce přísluší (viz. § 152 zákoníku práce). Vedle paušálních částek se pak zaměstnanci poskytují pouze ty cestovní náhrady, které nebyly do paušálu zahrnuty. Proto musí být v případě měsíčního paušálu určen i způsob krácení paušálu za nepřítomnosti zaměstnance v práci (dovolená, nemocenská apod.), případně za dni konání pracovních cest, které nejsou součástí paušálu v příslušném měsíci.
21. Z toho důvodu má zásadní význam, že zaměstnavatel musí být schopen kdykoli předložit (a zdůvodnit) způsob stanovení výše paušálních částek jednotlivých druhů cestovních náhrad, a to jak zaměstnanci, tak kontrolnímu orgánu. Vzhledem k měnícím se podmínkám by zaměstnavatel měl jedenkrát ročně stanovený paušál přezkoumat, což znamená, že by měl ověřit, zda se nezměnily podmínky, za kterých bylo o poskytování cestovních náhrad formou paušálu rozhodnuto a z nich pak cestovní náhrady vypočteny. Při případné daňové kontrole musí zaměstnavatel vždy prokázat, že paušální částky cestovních náhrad byly zaměstnancům poskytnuty oprávněně, že jde o výdaje, které zaměstnanci vznikly v souvislosti s cestami uvedenými v § 152 zákoníku práce, a že jde podle § 24 odst. 3 zákona o daních z příjmů o výdaj (náklad) na dosažení zajištění a udržení příjmů zaměstnavatele. Za situace, že zaměstnavatel bude postupovat v souladu s těmito zásadami a v souladu s ustanovením § 182 zákoníku práce, jsou cestovní náhrady poskytované formou paušálu daňově uznatelným nákladem. Nesplní-li zaměstnavatel požadované, pak neunese důkazní břemeno.

Shodu s prvopisem potvrzuje: B. S.

22. Z ustanovení § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu vyplývá, že daňový subjekt, u něhož se provádí daňová kontrola má povinnost předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Podle § 92 odst. 4 daňového řádu, pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně. Daňový subjekt tudíž nese břemeno tvrzení a má povinnost i toto tvrzení doložit, což představuje břemeno důkazní. Z toho, co bylo řečeno, vyplývá, že je povinností daňového subjektu a vždy v jeho zájmu, zajistit důkazy, kterými je schopen prokázat a doložit svá tvrzení.
23. Na základě podkladů založených ve spisu a závěrů uvedených ve zprávě o daňové kontrole soud ověřil, že se žalobci jeho důkazní břemeno unést nepodařilo. Tvrzení žalobce, že se bez jakýkoliv pochyb jednalo v případě jím uplatněné paušální náhrady cestovného o zcela legitimní náklady, které byl povinen hradit svým zaměstnancům, co do jejich výše, nedoložil. Nepředložil tak, jak bylo výše vysvětleno, požadované evidence a způsoby stanovení výpočtu, případně krácení stanovených paušálů. Z toho důvodu byl správný závěr správce daně, že se žalobci nepodařilo prokázat, že jím uplatněné paušální náhrady cestovného spadaly pod režim § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Správce daně žalobci příkladmo uvedl, jakými evidencemi by mohl prokázat způsob a správnost výpočtu stanovených paušálů a z toho důvodu nelze souhlasit s názorem žalobce, že takový požadavek byl bezdůvodný, formální a odporující zdravému rozumu a popírající samotnou podstatu paušálního vymezení. Z toho důvodu se ani nelze ztotožnit s názorem žalobce, že daňové orgány zasáhly do řízení vnitřních záležitostí žalobce, a že by se mělo jednat o nepřipustný postup a vybočení správce daně z kompetencí vymezených mu platnými zákony. Stejně tak se nemohlo jednat o absurdní a prokazatelně plně v neprospěch žalobce aplikované účelové rozhodování žalovaného.
24. Jak již soud výše uvedl, odpovědi žalobce na otázky správce daně obsahovaly rozpis ujetých kilometrů měsíčně jednotlivými zaměstnanci a osvědčení o registraci vozidel. Takovými podklady žalobce nevyhověl požadavku, který vyplývá z citovaných právních předpisů, že je povinností zaměstnavatele způsob stanovení výše paušálních částek jednotlivých druhů cestovních náhrad kdykoliv předložit a zdůvodnit, jak zaměstnanci, tak kontrolnímu orgánu. Dokonce má zaměstnavatel povinnost alespoň jednou za rok stanovený paušál přezkoumat. Právě tyto konkrétní postupy a výpočty a evidence žalobce při kontrole daňovým orgánům nedoložil. Omezil se na argumentaci, kterou rozporoval vznesený požadavek daňových orgánů a označil jej za nedůvodný a absurdní. Přitom nelze zpochybňovat, že pro stanovení výše paušálů cestovních náhrad musely být využity skutečné výdaje na cestovní náhrady a z nich pak byla stanovena průměrná výše náhrad jízdních výdajů, které se týkaly pracovních cest, které byly předmětem paušalizace. Pokud takové doklady a výpočty nejsou předloženy, není možné ověřit oprávněnost zaúčtování paušálu náhrad cestovného do daňových výdajů.
25. Argumentoval-li v žalobě žalobce článkem Ing. K. J. o paušalizaci náhrad cestovních výdajů, pak je zřejmé, že požadavky daňových orgánů nevybočily z rámce, který byl popsán v článku zmiňovaném žalobcem. Výslovně je v tomto článku uvedeno, že musí být při určení výše paušálu vycházeno z průměrných podmínek rozhodných pro poskytování cestovních náhrad, což znamená stanovení něčeho průměrem a průměr musí být vždy stanoven z dostatečně velké skupiny homogenních hodnot. Jinak nebude vypočtený

Shodu s prvopisem potvrzuje: B. S.

průměr spolehlivý a použitelný. V článku je uvedeno, že sjednání a určení konkrétní paušální částky musí být provedeno písemnou formou a musí být stanoven způsob krácení paušálu. Způsob stanovení a výše paušálních částek musí být zaměstnavatel schopen kdykoli předložit a zdůvodnit zaměstnanci i kontrolnímu orgánu. Poskytování cestovních náhrad formou paušálu neznamena, že nemusí být vedena evidence pracovních cest. Evidence pracovních cest např. jedním z podkladů pro stanovení výše paušálů. Zaměstnavatel bude muset vždy prokázat, že paušální částky cestovních náhrad byly zaměstnancům poskytnuty za cesty související se zdaňovanými příjmy zaměstnavatele. Zcela bez právní relevance k předmětné věci je citace z článku MF Dnes názoru ministryně financí JUDr. A. S., Ph.D.

26. Soud se proto neztotožnil s důvodností námitky, že žalovaný správní orgán pokryl svým rozhodnutím absurdní závěry správce daně. Vydané rozhodnutí nezasáhlo do vnitřních záležitostí žalobce a ani nevybočilo z kompetencí stanovených zákonem. Soud nezjistil, že by žalovaný rozhodoval bez kompletního daňového spisu, kdy podání označená v žalobě byla označená nepřesnými daty, kdy u podání ze dne 22. 4. 2018 se jednalo o podání neobsahující datum, bylo doručeno správci daně dne 23. 4. 2018 a bylo zaevidováno pod č. j. 10882/77/18, podání ze dne 29. 5. 2018 bylo podání ze dne 31. 5. 2018 a doručeno správci daně dne 1. 6. 2018 zaevidované pod č. j. 1522672/18, podání ze dne 27. 7. 2018 bylo podáním bez data, doručené správci daně dne 30. 7. 2018 zaevidované pod č. j. 1810528/18 a podání ze dne 4. 10. 2018 bylo podání bez data doručené správci daně 4. 10. 2018 zaevidované pod č. j. 203/9996/18. O kompletnosti spisu svědčí spisový seznam stanoviska správce daně, které předložil k odvolání ze dne 27. 8. 2019 pod č. j. 1713461/19/2212-50524-307414, které bylo doručeno žalovanému dne 28. 8. 2019, kde jsou předmětná podání uvedena jako přílohy č. 8, 10, 12 a 16.
27. Lze proto uzavřít, že žalobce v průběhu daňového řízení neprokázal důvodnost stanovení a správnost uplatnění výše paušálních nákladů cestovních náhrad jako daňově uznatelného nákladu za období roku 2016 a závěry, které k tomu vyslovily daňové orgány, jsou v souladu se zákonem. Soud neshledal ani důvodnost obecně vznesené žalobní námitky, že odvolací důvody nebyly žalovaným kvalifikovaně objektivně a po právu vypořádány. Pokud tyto námitky dále označuje jako námitky žalobní, pak rovněž tato argumentace neodpovídá zákonnému požadavku na formulaci žalobních bodů.
28. Daňové orgány se pečlivě zabývaly argumentací žalobce, kterou učinil ve svých úkonech adresovaných správci daně, správně uzavřely, že žalobce neprokázal důvodnost a správnost stanovení cestovního paušálu, aby mohl být ve výši vyčíslené žalobcem uznán jako náklad daňově uplatnitelný. Rozhodnutí daňových orgánů nevykazovalo znaky účelovosti ani formálnosti. Soud neshledal porušení základních cílů správy daní vymezeného v § 1 odst. 2 daňového řádu ani zásady materiální pravdy, zásady volného hodnocení důkazů, zásady zákonnosti a legální licence v daňovém procesu. Žalobce tyto námitky vznesl rovněž zcela obecně a z toho důvodu soud taktéž v této poloze uzavírá, že neshledal jejich důvodnost.
29. Soud nepřisvědčil ani důvodnosti námitky vadného ukončení daňové kontroly. Správce daně po vyhodnocení důkazních prostředků seznámil žalobce s kontrolním zjištěním dne 25. 9. 2018 a poté, kdy nezměnil svůj závěr ani po obdržení žalobcova vysvětlení a provedení výslechů svědků se pokusil sjednat termín projednání a podepsání zprávy o daňové kontrole. Zástupkyně žalobce požádala o zaslání kontrolního zjištění do datové schránky, což bylo uskutečněno dne 18. 1. 2019. Žalobce podal stížnost na nezákonný postup úředních osob správce daně, která byla doručena správci daně dne 1. 2. 2019.

Shodu s prvopisem potvrzuje: B. S.

Stížnost byla shledána nedůvodnou. Správce daně proto kontaktoval zástupkyni žalobce za účelem sjednání termínu projednání zprávy o daňové kontrole. K tomu bylo správcem daně oznámeno, že byla podána žádost o přešetření způsobu vyřízení stížnosti. Dne 14. 5. 2019 bylo žalovaným zasláno žalobci a správci daně vyrozumění o způsobu vyřízení stížnosti. Žalovaný žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti posoudil jako nedůvodnou. Dne 5. 6. 2019 byla projednána a podepsána zpráva o daňové kontrole, čímž došlo k jejímu ukončení. Soud proto uzavřel, že ukončení daňové kontroly nevykazovalo žádné vady a způsob ukončení této kontroly odpovídal zákonu. Vzhledem k tomu, že nedošlo k žádné změně názoru správce daně, nebylo jeho zákonnou povinností podruhé žalobci stanovit lhůtu k vyjádření. Ukončení daňové kontroly proto odpovídalo požadavkům zákona.

30. Důvodnou neshledal soud ani námitku, kterou vyjádřil žalobce nesouhlas, s hodnocením výpovědi svědků. Správce daně postupoval při hodnocení výpovědi svědků souladně se zásadou volného hodnocení důkazů, jakož i zásadou materiální pravdy, provedením výpovědi svědků cílil správce daně na získání konkrétních údajů o provedených cestách, což by mohlo nahradit důkazní prostředek, kterým by došlo k prokázání správnosti stanovených náhrad cestovného paušálem. Z obsahu svědeckých výpovědí vyplývá, že byť svědci spolupracovali se správcem daně, a je u nich patrná snaha o spolupráci, potřebné informace tyto výpovědi neposkytly. K tomuto postupu se správce daně uchýlil z důvodu informace žalobce, že evidenci pracovních cest si vedou jednotlivé osoby samostatně, a to v rámci svých pracovních výkonů. Daňové orgány nedospěly k závěru, že by se služební cesty zaměstnanců neuskutečňovaly, ale vzhledem k absenci podkladů pro stanovení paušálů nebylo možné vykázané částky uplatnit jako daňově uznatelné výdaje, neboť podklady prokazující způsob stanovení paušálu nebyly správci daně poskytnuty, žalobce je nepředložil, ani nevysvětlil, jak paušální náhrady stanovil, z jakých podkladů vycházel, a že jsou tyto paušály aktuální i pro konkrétně kontrolovaný rok. Tyto údaje, které žalobce nepředložil, nenahrady ani výpovědi svědků, a z toho důvodu se soud neztotožnil s důvodností žalobcem vznesené námitky.

IV. Závěr, náklady řízení

31. Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
32. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené v řízení před soudem. Krajský soud proto v jeho případě rozhodl tak, že se žalovanému náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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.

Shodu s prvopisem potvrzuje: B. S.

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.

České Budějovice 31. srpna 2022

JUDr. Marie Trnková v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje: B. S.

Shodu s prvopisem potrzuje: B. S.