



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců JUDr. Vladimíra Gabriela Navrátila a JUDr. Jaromíra Klepše ve věci

žalobkyně: **BOHEMIACHLAD spol. s r.o.**, IČO: 250 87 738
sídlem Možného 794/15, 161 00 Praha 6
zastoupena advokátem JUDr. Tomášem Gřivnou, Ph.D.
sídlem Revoluční 1044/23, 110 00 Praha 1

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného č. j. 6429/23/5200-11434-707603 z 24. 2. 2023

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a daňové řízení.

1. Jádrem sporu je délka a běh prekluzivní lhůty pro stanovení daně z příjmů právnických osob v případě, že daňový subjekt uplatňuje vyměřenou daňovou ztrátu v následujících zdaňovacích obdobích, a dále splnění podmínek pro daňovou uznatelnost některých

uplatněných výdajů, konkrétně to, zda žalovaný úspěšně zpochybnil žalobkyní předložené daňové doklady, a pokud ano, za žalobkyně následně prokázala vynaložení uplatněného výdaje deklarovaným způsobem.

2. Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „**správce daně**“) zahájil u žalobkyně 25. 11. 2015 daňovou kontrolu na daň z příjmů právnických osob (dále jen „**DPPO**“) za zdaňovací období roku 2013. V jejím průběhu vydal dvě výzvy k prokázání skutečností (30. 6. 2016 a 31. 8. 2016) týkající se toho, zda některé náklady uplatněné žalobkyní souvisejí s její ekonomickou činností a s dosažením, udržením a zajištěním zdanitelných příjmů. Z předložených faktur totiž nevyplývaly konkrétní údaje o předmětu a rozsahu plnění. Žalobkyně reagovala na tyto výzvy předložením dalších písemných důkazů a navržením výslechu řady svědků, avšak pochybnosti správce daně nerozptýlila. Správce daně proto naznal, že žalobkyně uplatnila v rozporu s § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, (dále jen „**ZDP**“), celkem šest skupin nákladů, mezi nimi: **1)** Opravy a instalace průmyslového chlazení na zakázkách pro pivovar Strakonice, pivovar Svijany, Masokombinát Plzeň, pivovar Krušovice, pivovar Chotěboř od dodavatelky STAVOS Písek v.o.s., IČO: 260 26 538 (dále jen „**Stavos**“), v celkové výši 1 727 450 Kč. **2)** Opravy a instalace průmyslového chlazení na zakázkách pro pivovar Svijany, pivovar Žatec, Synthosa Kralupy nad Vltavou, Masokombinát Plzeň, pivovar Chotěboř, pivovar Starobrno, Chocoňská mlékárna od dodavatele V. D., IČO: X, v celkové výši 4 242 850 Kč. **3)** Práce na zakázce pivovar Chotěboř od dodavatele V. V., IČO: X, v celkové výši 68 200 Kč. Správce daně následně 3. 7. 2020 vydal dodatečný platební výměr, jímž zvýšil žalobkynin základ daně o 6 050 124 Kč, zrušil její daňovou ztrátu ve výši 1 097 834 Kč, doměřil daň z příjmů právnické osoby ve výši 940 880 Kč a stanovil povinnost uhradit související penále.
3. Žalobkyně podala proti platebnímu výměru odvolání, v němž nesouhlasila se závěry správce daně ohledně nákladů uvedených shora pod čísly 1) až 3); daňovou neúčinnost zbylých tří skupin nákladů nezpochybnila. Žalovaný během odvolacího řízení doplnil dokazování o výslechy několika dalších svědků, jakož i o některé listiny, a následně žalobou napadeným rozhodnutím žalobkynino odvolání zamítl, vesměs se ztotožniv se závěry správce daně.
4. Žalovaný shledal, že nejsou k dispozici údaje o konkrétním předmětu a rozsahu plnění, protože kromě přijatých faktur a dokladů o úhradě žalobkyně nepředložila niče (smlouvy, rozpočty, kalkulace, dodací listy, předávací protokoly, soupisy provedených prací apod.), a ani svědecké výpovědi osob, které byly prováděny osobě přítomny, neprokázaly, že je provedli deklarovaní dodavatelé. Svědci pouze shodně potvrdili, že V. D. a V. V. se na realizaci těchto zakázek podíleli, ale nedokázali uvést žádné konkrétní okolnosti; společnost Stavos vesměs vůbec neznali. Existenci plodů práce žalovaný nezpochybnil, ale nepovažoval za prokázané, kdo, za jakých okolností a za jakou cenu ji vykonali; v této souvislosti poukázal mimo jiné na to, že při realizaci zakázek se vyskytovalo velké množství osob. Výslech V. D. a V. V. správce daně neprovedl, jelikož oba odmítli vypovídat z důvodu hrozby trestního stíhání, a jejich výpovědi s ohledem na dřívější rozporná vyjádření a soudní spory se žalobkyní by ani nemohla přispět k objasnění věci. Správce daně převzal některé listiny z daňových spisů těchto dodavatelů, ale jen ty, které se týkaly obchodů se žalobkyní; u jiných to nebylo možné s ohledem na povinnost mlčenlivosti. Žalovaný odmítl výtky směřující k neopatření těch nebo oněch důkazů s poukazem na to, že je žalobkyninou povinností prokázat jí tvrzené údaje, a nemůže ji přenášet na daňové orgány. Žalovaný dodal, že pokud se žalobkyně rozhodl snížit administrativy náklady tak, že neuzavírala písemné

smlouvy a nevytvářela písemné předávací protokoly, pak byla tato volba plně v její dispozici, stejně jako zodpovědnost ohledně unesení důkazního břemeno v daňovém řízení.

II. Argumentace účastníků řízení.

5. Žalobkyně v žalobě namítla, že daň byla doměřena až po uplynutí prekluzivní lhůty. Nesouhlasila s názorem, že zahájením daňové kontroly začala běžet nová osmiletá lhůta, v níž mohlo být rozhodnuto o zrušení daňové ztráty a doměření daně. Uvědomuje si, že žalovaný posoudil tuto otázku ve shodě s rozsudkem NSS č. j. 9 Afs 81/2020-40 z 2. 7. 2020, ale soud podle jejího názoru nezohlednil všechny rozhodné skutečnosti. Argument nutností poskytnout správci daně dostatek času pro zpětnou kontrolu období, ve kterém daňová ztráta vznikla, i pro zpětnou kontrolu splnění podmínek pro její uplatnění je relevantní pouze pro prekluzivní lhůtu běžící před zahájením daňové kontroly, ale nemůže se vztahovat i na prekluzivní lhůtu běžící po jejím zahájení, protože účel a smysl těchto prekluzivních lhůt jsou odlišné. Nicméně i pokud by soud ve shodě s NSS zastával názor, že prekluzivní lhůta může být až osmiletá, uběhla by nejpozději společně s prekluzivní lhůtou pro poslední (páté) zdaňovací období roku 2018, v němž žalobkyně mohla uplatnit daňovou ztrátu, tedy nejpozději 1. 4. 2022.
6. Žalobkyně vyjádřila přesvědčení, že v unesla důkazní břemeno doloženými listinnými podklady a výpověďmi svých dodavatelů M. Č., I. Z. a J. K. Činnost V. V., V. D. a jejich spolupracovníků na konkrétních zakázkách byla prokázána výpověďmi zástupců zákazníků, Ing. T. K., O. Z. a Z. B. Všichni svědci poznali na předložených fotografiích V. D. i V. V. a potvrdili, že pro žalobkyni na daných zakázkách pracovali. Žalobkyně předložila správci daně též zakázkové účetnictví. Podle žalobkynina názoru tyto důkazy tvoří ucelený řetězec, který prokazuje, že V. D. V. V. a jejich společnost Stavos provedla díla uvedená na přijatých daňových dokladech. Žalovaný posoudil nesprávně nedostatky formálních náležitostí daňových dokladů, obecné formulace předmětu a rozsahu plnění se totiž nacházejí jen na několika málo přijatých daňových dokladech. Daňové orgány nepředložily žádné důkazy o důvodnosti svých pochyb, proto důkazní břemeno nepřešlo zpět na žalobkyni.
7. Žalovaným uvedené důvody pro neprovedení svědeckých výpovědí V. D. a V. V. nemohou obstát, neboť žalovaný nepřipustně hodnotí jejich věrohodnost před provedením výslechu. Oba svědci jako žalobkynini dodavatelé mohou zásadním způsobem objasnit, jaké činnosti a v jakém rozsahu pro ni v roce 2013 provedli. Od roku 2017, kdy odmítli vypovídat, se přitom změnila skutková okolnost a bylo třeba přinejmenším ověřit, zda důvody odmítnutí výpovědi trvají. Žalobkyně navrhla též výslech osoby s přezdívkou „Bongo“, která dosud v žádném řízení nevypovídala a mohla označit další osoby, které společně s ní a V. D. prováděly manuální činnost na systémech průmyslových chlazení v areálech žalobkyniných zákazníků. Žalobkyně nemá žádnou možnost, jak zjistit totožnost tohoto svědka, zatímco žalovaný mohl opatřit potřebné informace od V. D. či jeho správce daně. To však správce daně odmítl učinit, stejně jako zařadit do spisu listiny, zejména zprávy o daňových kontrolách z daňových řízení u V. D. a V. V. a společnosti Stavos. Těmito důkazy mohla být zprostředkovaně prokázána i činnost pro žalobkyni a její rozsah. Žalovaný nesprávně uvedl, že v získání těchto listin mu brání povinnost mlčenlivosti, přestože z uvedených daňových řízení převzal řadu jiných listinných důkazů.
8. Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkázal na odůvodnění svého rozhodnutí a k jednotlivým žalobním bodům stručně zopakoval stěžejní argumenty v něm obsažené.

III. Posouzení věci soudem.

III. 1. Východiska právního hodnocení.

9. Soud nejprve shledal, že jsou splněny podmínky řízení, žaloba je přípustná, byla podána včas a osobou oprávněnou. Následně vycházejí ze skutkového a právního stavu, jenž zde byl v době vydání napadeného rozhodnutí, přezkoumal je na základě podané žaloby v mezích žalobních bodů [§ 75 odst. 1 a 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)], včetně řízení předcházejícího jeho vydání, jakož i z hlediska vad, k nimž by byl povinen přihlídnout z úřední povinnosti. Při tom naznal, že žaloba není důvodná.
10. Ve věci soud rozhodl podle § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, neboť žádný z účastníků nevyslovil s tímto postupem po poučení soudem nesouhlas. Důvodem pro nařízení jednání nebylo ani dokazování, neboť veškeré listiny potřebné pro rozhodnutí jsou obsaženy ve správním spisu, jímž se dokazování neprovádí (rozsudek NSS č. j. 9 Afs 8/2008-117 z 29. 1. 2009).
11. Podle § 23 odst. 1 ZDP je základem daně rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období; rozdíl se upraví podle tohoto zákona. Dle judikatury správních soudů se o daňově účinný výdaj dle § 24 odst. 1 ZDP jedná pouze tehdy, jsou-li splněny čtyři podmínky: 1) výdaj byl skutečně vynaložen, 2) výdaj byl vynaložen v souvislosti se získáním zdanitelných příjmů, 3) výdaj byl vynaložen v daném zdaňovacím období, 4) zákon stanoví, že se jedná o daňově účinný výdaj. Daňový subjekt, který výdaj zanesl do účetnictví a následně daňového přiznání, je povinen v případě pochybností prokázat, že jej skutečně vynaložil, „a to tím způsobem, jakým deklaroval na příslušném účetním dokladu“ (rozsudek NSS č. j. 1 Afs 171/2017-34 z 31. 8. 2017 a rozhodnutí uvedená v jeho bodě 24). Výdaje musí být poplatníkem prokázány způsobem vylučujícím jakékoli pochybnosti, přesvědčivým tvrzením, ale i řádnými věrohodnými důkazy (rozsudek NSS č. j. 5 Afs 92/2009-64 z 19. 3. 2010). Protože stát a daňový subjekt v daňovém řízení nejsou v rovném postavení, správce daně je v pozici vrchnostenské, zákonodárce mu stanovil mantinely, aby svého postavení nemohl zneužít. Jedním z těchto prostředků je rozložení důkazního břemene mezi obě strany.
12. Podle § 92 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů (odstavec 2). Povinností daňového subjektu je prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních (odstavec 3). Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence (odstavec 4). Správce daně naopak prokazuje mimo jiné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem [odstavec 5 písm. c)].
13. Setrvalou judikaturu správních soudů k rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně shrnul NSS v rozsudku č. j. 2 Afs 55/2016-38, č. 3505/2017 Sb. NSS z 31. 8. 2016 tak, že „daňový subjekt je povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných

povinných záznamů. Správce daně 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 natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Správce daně je povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval.“ Tyto zásady se uplatňují shodně jak v řízení týkajícím se DPH, tak DPPO.

14. NSS v rozsudku č. j. 5 Afs 24/2010-117 z 26. 1. 2011 konstatoval, že „[p]rokazování uskutečnění daňově uznatelného výdaje je tedy primárně záležitostí dokladovou. Daňový subjekt unese své důkazní břemeno, předloží-li správci daně účetnictví splňující požadavky stanovené zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, zejména pokud jde o jeho správnost, úplnost, průkaznost a srozumitelnost. Současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Účetní doklady formálně z hlediska náležitostí či účtování odpovídající zákonné úpravě nejsou samy o sobě způsobilé prokázat faktické vynaložení deklarovaného výdaje ani jeho výši, je-li relevantním způsobem zpochybněna pravdivost údajů v nich uvedených. To znamená, že ani po formální stránce perfektní doklady nemohou být dostatečným důkazem o uskutečnění transakce v nich deklarované, pokud vzniknou pochybnosti o tom, zda skutečnosti zachycené na těchto dokladech odpovídají skutečnému stavu.“

III. 2. Prekluzivní lhůta pro stanovení daně.

15. Délkou i během prekluzivní lhůty pro stanovení žalobkyniny daně z příjmů za zdaňovací období roku 2013 se již zabýval NSS při posuzování její zásahové žaloby v rozsudku č. j. 9 Afs 81/2020-40, č. 4056/2020 Sb. NSS z 2. 7. 2020. Žalobkyně tvrdí, že NSS nevzal v úvahu všechny aspekty věci, avšak nepřinesla žádné zásadní skutečnosti nebo argumenty, jimiž se NSS nezabýval, a proto městský soud závěry tohoto rozsudku přejímá a v podrobnostech na něj odkazuje.
16. Počátek lhůty pro vyměření daně je stanoven v § 148 odst. 1 větě druhé daňového řádu: „Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.“ V případě DPPO za zdaňovací období roku 2013 tato lhůta začala běžet 1. 4. 2014. Protože žalobkyně v tomto zdaňovacím období vykázala daňovou ztrátu, řídí se konec lhůty § 38r ZDP. Podle jeho odstavce 2 „lhůta pro vyměření jak pro zdaňovací období, v němž daňová ztráta vznikla, tak i pro všechna zdaňovací období, za která lze tuto daňovou ztrátu nebo její část uplatnit, končí současně se lhůtou pro vyměření za poslední zdaňovací období, za které lze daňovou ztrátu nebo její část uplatnit.“ Tímto posledním zdaňovacím obdobím je v žalobkynině případě na základě § 34 odst. 1 věty první ZDP rok 2018. Lhůta pro stanovení DPPO za zdaňovací období roku 2013 tedy začala běžet 1. 4. 2014, ale skončí současně se lhůtou pro vyměření za zdaňovací období roku 2018, tedy 1. 4. 2022 (bod 34 rozsudku).
17. Není pravda, že se NSS zabýval toliko během prekluzivní lhůty před zahájením daňové kontroly. Naopak připomněl, že podle § 148 odst. 3 daňového řádu běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byla zahájena daňová kontrola, podáno řádné daňové tvrzení nebo oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení. Pokud tedy byla ve vztahu

ke zdaňovacímu období roku 2013 zahájena dne 25. 11. 2015 daňová kontrola, prekluzivní lhůta ve smyslu § 148 odst. 1 daňového řádu a § 38r ZDP (tedy osmiletá lhůta) se přerušila a počala znova běžet ode dne tohoto úkonu (bod 37 rozsudku). I v tomto případě se samozřejmě uplatní omezení objektivní desetiletou lhůtou podle § 148 odst. 5 daňového řádu, a v nynější věci tak lhůta uplyne nejpozději 1. 4. 2024.

18. Naproti tomu žalobkynin výklad citovaných ustanovení nemůže podle názoru NSS obstát (bod 23 rozsudku): „*Domáhá se totiž toho, aby se na prekluzivní lhůtu ve vztahu k roku 2013, kdy vykázala daňovou ztrátu, sice uplatnil speciální režim § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů, ale aby ve chvíli, kdy u ní v roce 2015 byla zahájena daňová kontrola, se běh, resp. uplynutí této prekluzivní lhůty řídilo pouze § 148 odst. 3 daňového řádu, jako by tato úprava byla ještě „speciálnější“ než speciální úprava v § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů. Samotný § 148 odst. 3 daňového řádu navíc stanoví pouze přerušení běhu lhůty, ale nestanoví její délku, to činí v rámci § 148 daňového řádu obecný odst. 1. Stěžovatelka tedy prosazuje výklad, v jehož důsledku by se nakonec obecná lhůta stanovená § 148 odst. 1 daňového řádu stala jakousi „nejspeciálnější“ lhůtou, která by v důsledku zahájení daňové kontroly popřela stanovení konce lhůty v § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů. Takový závěr o stupňování speciality od § 148 odst. 1 daňového řádu k § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů a nakonec přes § 148 odst. 3 daňového řádu zpět k jeho odst. 1 však z ničeho neplyne a odporoval by i požadavku na přehlednost lhůt, a tedy „jednoznačně definovaný časový prostor“ ve smyslu právě citovaného rozsudku č. j. 8 AfS 58/2019 - 48.“ V bodě 27 NSS dodal, že možnost uplatnění daňové ztráty a jejího rozložení do následujících pěti daňových období „je určitým dobrodiním zákonodárce, které je však vyvážené zájmem správy daní na tom, aby se výrazně prodloužila i možnost daňové kontroly ve vztahu ke zdaňovacímu období, v němž byla daňová ztráta vykázána a ve vztahu ke zdaňovacím obdobím, ve kterých může být následně uplatněna.“ Ačkoli žalobkynin argument, že účel prekluzivní lhůty před a po zahájení daňové kontroly je částečně odlišný (body 40 až 42 žaloby), má jistou váhu, nepřeváží nad popsáním zájmem na právní jistotě; ochranu daňovému subjektu proti nepřiměřené délce daňového řízení v tomto ohledu totiž zaručuje ona objektivní desetiletá lhůta.*
19. Soud shrnuje, že osmiletá lhůta pro stanovení daně počala běžet 1. 4. 2014. Dnem zahájení daňové kontroly (25. 11. 2015) počala tato lhůta běžet od znova, a uběhla by 25. 11. 2023. Napadené rozhodnutí nabylo právní moci před tímto dnem, k překročení zákonné lhůty pro stanovení daně tak nedošlo.

III. 3. Unesení důkazního břemene.

20. Mezi účastníky řízení je sporné, zda daňové orgány prokázaly existenci důvodných pochybností o věrohodnosti a správnosti žalobkyniných daňových dokladů vystavených V. D., V. V. a společností Stavos, a zda v důsledku toho přešlo důkazní břemeno ohledně vynaložení uplatněných výdajů deklarovaným způsobem zpět na žalobkyni.
21. Žalobkyně při zahájení daňové kontroly předložila správci daně faktury týkající se deklarovaných prací, které pro ni měli dodavatelé vykonat. Správce daně následně (30. 6. 2016 a 31. 8. 2016) vydal dvě výzvy k prokázání skutečností. Sporných prací se týkala ta první a správce daně v ní vyzval žalobkyni, aby mimo jiné specifikovala, co konkrétně bylo předmětem fakturace na jednotlivých dokladech (tj. co vše dodavatel pro žalobkyni vykonal), kdo a jakým způsobem práce objednával, kdo za žalobkyni odsouhlasil jejich průběh a rozsah a kdo na ně dohlížel, a aby v návaznosti na to předložila soupisy provedených prací, rozpočty, stavební deníky a další písemnosti prokazující faktické uskutečnění plnění. Správce daně též žalobkyni vyzval k vysvětlení, jak rozlišila, které práce

byly provedeny pány D. a V. jako fyzickými osobami a které jejich společností Stavos. Odůvodnění výzvy je vskutku minimalistické, nicméně je z něj zřejmé, že pochybnosti správce daně plynou především z neurčitě vymezeného předmětu a rozsahu plnění na fakturách.

22. Žalobkyně má pravdu, že zdaleka ne na všech fakturách je plnění vymezeno natolik neurčitě jako v příkladech uvedených žalovaným v bodě 128 jeho rozhodnutí („stavební práce“, „přípomoc“, „pomoc při montáži“). Téměř na všech fakturách je specifikován konkrétní projekt (Pivovar Svijany, Masokombinát Plzeň atd.) a doplněn je zpravidla formulacemi typu „havarijní oprava chladicího zařízení“, „oprava potrubních tras“, „montáž a demontáž pojistných ventilů chladicího okruhu“, „montážní a související práce na chlazení“. Takový popis lze *ve většině případů* považovat za dostatečný pro hrubé označení předmětu plnění, avšak *ani v jednom případě* pro vymezení jeho rozsahu. Ve spojení s tím, že žalobkyně do té doby nepředložila žádné jiné listiny, z nichž by tyto údaje byly patrné, odůvodňoval neurčitě vymezený rozsah plnění (a v řadě případů také jeho předmětu) pochybnosti správce daně o věrohodnosti a správnosti předložených daňových dokladů, a na žalobkyni přešlo důkazní břemeno ohledně prokázání provedení prací deklarovaným způsobem. Ke stejnému závěru při hodnocení těchto faktur, avšak ve vztahu k řízení o doměření DPH, dospěl zdejší soud již v rozsudku č. j. 11 Af 27/2020-50 z 2. 12. 2020 a ztotožnil se s ním také NSS v potvrzujícím rozsudku č. j. 6 Afs 391/2020-45 z 28. 7. 2022: *„Hodnocení městského soudu a žalovaného, že na základě popisu přijatých plnění (např. montážní a demontážní práce na průmyslovém chlazení při posílení chladicího výkonu‘ či při opravě potrubní trasy v pivovaru) lze mít pochybnosti o rozsahu těchto plnění, ob stojí a nelze v něm spatřovat exces. Ani stěžovatelčin obecný popis činností, které byly v rámci těchto plnění prováděny (přípravné práce..., svařování, ...stavební práce, montáže potrubí...), nevyvracejí pochybnosti o rozsahu plnění. Jde toliko o specifikaci předmětu plnění, ale nikoliv rozsahu, a to navíc jen v rovině tvrzení. Po stěžovatelce přitom nebylo požadováno, aby doložila rozsah prací nutně počtem hodin, jak namítá v kasační stížnosti, nýbrž aby jakýmkoliv způsobem doložila rozsah provedených prací, čehož nebyla schopna.“*
23. Správce daně své pochybnosti postupně upřesňoval a doplňoval v návaznosti na další shromážděné podklady a nejpozději ve výsledku kontrolního zjištění podrobně a srozumitelně popsal, proč přetrvávají důvodné pochybnosti, zda práce uvedené na daňových dokladech byly provedeny deklarovaným způsobem, resp. jaké práce, kým a za jakou cenu byly skutečně provedeny. K přenosu důkazního břemene zpět na daňový subjekt přitom může dojít i v této fázi daňového řízení (ba dokonce až v průběhu odvolacího řízení, srov. bod 33 rozsudku NSS č. j. 5 Afs 181/2020-42 z 24. 9. 2021 nebo bod 22 rozsudku NSS č. j. 7 Afs 274/2022-44 z 1. 2. 2023). Žalobkyně však ani poté své důkazní břemeno neunesla.
24. Žalobkyně předložila během daňové kontroly faktury, účetní deníky a záznamy dokládající jejich zaúčtování, jakož i odpovídající faktury vystavené jejím zákazníkům. Těmito listinami prokazovala dokladovou rovinu obchodů, kterou daňové orgány nepochybnily (s výjimkou neurčitých faktur), stejně jako existenci zhotovených děl a jejich následný prodej žalobkyniným zákazníkům. Žalobkyně však byla povinna prokázat faktické uskutečnění prací konkrétními subjekty. Zaplacení částek uvedených na fakturách jejich výstavcům může v tomto ohledu dle konkrétních okolností představovat drobnou indicii, avšak tuto skutečnost neprokazují. Judikatura správních soudů mnohokrát konstatovala, že výpis z bankovního účtu (případně pokladní doklad) je způsobilý dosvědčit výlučně to, že došlo k určité platební transakci; nelze z něj však dovozovat, že adresát transakce uskutečnil

pro poskytovatele platby též určité plnění (rozsudek NSS č. j. 8 Afs 14/2012-61 z 26. 9. 2012, bod 44). Naproti tomu správce daně nepochybnil, že všichni tři dodavatelé deklarovaný typ činnosti dlouhodobě vykonávali a již v minulosti s žalobkyní spolupracovali; tato okolnost však nemá při prokazování rozsahu prací vykonaných v roce 2013 žádnou váhu. K pochybnostem správce daně přispěla také okolnost, že některé faktury vystavené různými dodavateli se ve všech údajích shodovaly (bod 131 napadeného rozhodnutí).

25. Žalobkyně předložila také další písemnosti, zejména e-maily a objednávky materiálu (vyjmenované v bodě 54 žaloby), které dokládají určitou faktickou spolupráci mezi ní a pány D. a V. v roce 2013: V. D. podle nich v několika případech přebíral za žalobkyni určitý materiál nebo si od ní půjčoval nářadí potřebné pro opravu chladicích systémů; V. V. zase podepsal převzetí klíčů a ovladače od vstupní brány u žalobkyniny provozovny. Na třech fotografiích je pak V. D. zachycen s dalšími spolupracovníky při realizaci zakázek na dvou z uvedených projektů. Na základě těchto písemností soud nepochybuje o tom, že V. D. pro žalobkyni v roce 2013 pracoval a podílel se na realizaci přinejmenším některých z tvrzených zakázek. Není z nich nicméně naprosto zřejmé, jaké konkrétní práce a v jakém rozsahu vykonal, s výjimkou drobných úkonů jako převzetí objednaného materiálu. Tyto údaje nevyplývají ani z výpovědí svědků, ať už žalobkyniných dodavatelů (M. Č., J. K. a I. Z.) nebo zástupců zákazníků (Z. B., Ing. T. K., O. Z.). Všichni se shodli na tom, že V. D. a V. V. znají a že se na realizaci zakázek podíleli. Nikdo z nich však nebyl s to uvést žádné podrobnosti o rozsahu jejich činnosti, většinou ani o době jejich uskutečnění a na naprosté výjimky ani o jejich předmětu, přestože zástupci zákazníků byli často zodpovědní za veškeré zakázky i kontrolu práce u daného subjektu. Takovou výjimkou byl svědek F. S., jenž vypověděl, že V. D. na zakázce Pivovar Svijany, kterou nebyl s to přesně časově zařadit, spolu s „Bongem“ boural potrubí a používal k tomu asi kladivo a majzlík (s tímto nářadím byl mimochodem V. D. vyobrazen na fotografii svědkovi předložené). Společnost Stavos svědkové vesměs vůbec neznali.
26. Samotní V. D. a V. V. svému správci daně v jiném řízení sdělili, že fakturované práce nikdy neprovedli a pro žalobkyni nikdy nepracovali. Vždy pracovali jen pro jejího jednatele, Ing. Milana Šlejhara, na jeho soukromém majetku. Dle pokynu Ing. Milana Šlejhara pak vystavovali pro žalobkyni faktury, z nichž si mohli ponechat částku odpovídající DPH, materiálu, provedené práci a 10 % ze zbylé částky; zbytek vraceli v hotovosti Ing. Milanu Šlejharovi. V nynějším daňovém řízení oba odmítli podat svědeckou výpověď s odůvodněním, že by si mohli přivodit nebezpečí trestního stíhání (§ 96 odst. 2 daňového řádu).
27. Žalovaný se vyjádřil rovněž k listinám označeným žalobkyní jako „zakázkové účetnictví“. V bodech 117 a 133 svého rozhodnutí vyložil, že o zakázkové účetnictví fakticky vůbec nešlo, nýbrž byl to jen souhrn přijatých a vydaných faktur a pokladních dokladů, které správce daně hodnotil již ve výsledku kontrolního zjištění; ojediněle připojená objednávka, cenová nabídka či smlouva nemůže na těchto závěrech nic změnit, jelikož ani na základě těchto dokumentů se nelze dobrat ke konkrétním údajům týkajícím se předmětu a rozsahu prací provedených na jednotlivých zakázkách. Žalobkyně toto hodnocení v žalobě nepochybnila.
28. Z provedených důkazů podle názoru soudu vyplývá, že V. D. a V. V. v průběhu roku 2013 pracovali pro žalobkyni přinejmenším na některých z předmětných zakázek, avšak ani v hrubých rysech nedokládají, jaký konkrétní rozsah prací a kdy vykonali (např. včetně typu a množství použitého materiálu), tedy zda odvedli práci v rozsahu zaúčtovaných faktur. Je

třeba připomenout, že spor se týká prací, které měly probíhat po celý rok 2013, jejich hodnota měla dosahovat cca 6 000 000 Kč a na zakázkách pracovalo velké množství dalších osob (slovy F. S.: „*všechny si je nepamatuju, dělníků bylo strašně moc*“, srov. body 82 a 83 napadeného rozhodnutí), a práce tak mohly být vykonány i bez pomoci tří jmenovaných dodavatelů (bod 137 napadeného rozhodnutí). Plnění bylo na fakturách vymezeno velmi obecně. Žalobkyně nepředložila objednávky, neuzavírala písemné smlouvy, nedisponovala rozpočty nebo kalkulacemi, nepožadovala protokoly o převzetí zhotovených děl nebo dodací listy, nepředložila rozpis prací nebo soupis potřebného materiálu. Za této situace nemohou k prokázání prací takto velkého rozsahu stačit nepřímé důkazy v podobě nahodilých nebo velmi obecných střípků z písemných důkazů a svědeckých výpovědí. Žalovaný výstižně připomněl, že je v zájmu daňového subjektu, aby si nad rámec svých běžných obchodních potřeb shromažďoval podklady, které mu v případě uplatnění daňových výdajů podle § 24 odst. 1 ZDP pomohou unést důkazní břemeno (srov. rozsudek NSS č. j. 2 Afs 11/2013-37 z 25. 7. 2013). To však žalobkyně nečinila.

III. 4. Neprovedené důkazy.

29. Žalobkyně namítá, že daňové orgány pochybily, když před vydáním svých rozhodnutí neprověřily, zda V. D. a V. V. trvají na odmítnutí svědecké výpovědi.
30. Správce daně tyto svědky v letech 2015 a 2017 opakovaně předvolával k podání svědecké výpovědi (bod 57 napadeného rozhodnutí). Oba však uvedli ve svých nedatovaných podáních, doručených správci daně 11. 8. a 14. 8. 2017, že je mu nepochybně známo, že již dříve využili svého práva nevypovídat z obav ze způsobení si trestního stíhání. Na tomto postoji setrvali a poukázali na aktuální trestní řízení vedené u Okresního soudu v Písku pod sp. zn. 2 T 55/2016. Daňové orgány poté už svědky znova nepředvolávaly a svůj postup odůvodnily zaprvé tímto odepřením výpovědi, zadruhé nulovou vypovídací potencií tohoto důkazu, jenž není s to ověřit ani vyvrátit prokazovanou skutečnost (body 108 a 159 napadeného rozhodnutí). Žalovaný konkrétně uvedl, že „*došlo k různým tvrzením na obou stranách, když zároveň byly vedeny dlouhodobé soudní spory [...]. V případě, že by výpověď svědka nebyla v souladu s názorem odvolatele, existuje totiž možnost, že odvolatel podá na jím navrhovaného svědka žalobu, jak to ostatně už v minulosti udělal, s čímž by souviselo i plynoucí nebezpečí trestního stíhání pro svědka. Výslech za takových okolností nemá žádnou vypovídací hodnotu, neboť z celého daňového řízení je zřejmý spor mezi svědkem a odvolatelem.*“
31. Soud přisvědčuje žalobkyni, že druhý z uvedených důvodů neobstojí. Ústavní soud v nálezu sp. zn. I. ÚS 118/09, N 36/25 SbNU 279 z 8. 12. 2009 shrnul, že „*[n]eakceptování důkazního návrhu účastníka řízení lze založit pouze třemi důvody. Prvním je argument, podle něhož tvrzená skutečnost, k jejímuž ověření nebo vyvrácení je navrhován důkaz, nemá relevantní souvislost s předmětem řízení. Dalším je argument, podle kterého důkaz není s to ani ověřit ani vyvrátit tvrzenou skutečnost, čili ve vazbě na toto tvrzení nedisponuje vypovídací potencií. Konečně třetím je pak nadbytečnost důkazu, tj. argument, podle něhož určité tvrzení, k jehož ověření nebo vyvrácení je důkaz navrhován, bylo již v dosavadním řízení bez důvodných pochybností (s praktickou jistotou) ověřeno nebo vyvráceno.*“ (Shodně rozsudky NSS č. j. 6 Afs 117/2014-49 z 14. 8. 2014, 4 Afs 262/2017-37 z 16. 8. 2019 nebo 8 As 380/2018-31 z 11. 2. 2021.)
32. Žalovaný jako důvod neprovedení důkazu označil nulovou vypovídací potenci (hodnotu). Toto kritérium souvisí výlučně s obsahem výpovědi a znamená, že daný důkaz není způsobilý přinést poznatky relevantní pro prokázání zjišťované skutečnosti (např. svědkyně

nemůže vypovídat o ději, jemuž nebyla osobně přítomna). To však výpovědi svědků D. a V. nepochybně jsou. Spornými skutečnostmi jsou předmět a rozsah jimi vykonaných prací, a právě oni jsou tak osobami nejpovolanějšími k jejich objasnění. Žalovaný dovozoval nulovou vypovídací potenci z toho, že by svědci nemluvili pravdu kvůli obavám ze soudních sporů s žalobkyní a trestního stíhání, a z toho, že mezi jejich prohlášeními v jiném daňovém řízení a mezi tvrzeními žalobkyně existují neslučitelné rozpory. Tato argumentace se ovšem s aprobovanými důvody pro neakceptování důkazního návrhu míjí a nenáleží do rozhodování o provedení či neprovedení důkazu, ale až do jeho hodnocení (srov. rozsudek NSS č. j. 4 As 2/2005-62, č. 847/2006 Sb. NSS z 20. 1. 2006 nebo rozsudek Nejvyššího soudu sp. zn. 22 Cdo 2516/2008 z 14. 6. 2010, který vyslovil obdobný závěr pro dokazování před civilním soudem). Žalovaný nepřipustně obsah svědeckých výpovědí jednak předjímá, jednak jej považuje za nedůvěryhodný, a tedy jej hodnotí, aniž by byly tyto důkazy provedeny. V tomto ohledu postup daňových orgánů odporuje zásadě volného hodnocení důkazů.

33. Tento nesprávný názor přesto nezpůsobuje nezákonnost napadeného rozhodnutí. Správce daně oba svědky předvolal k podání svědecké výpovědi, a oni svorně odmítli vypovídat kvůli obavám, aby si nezpůsobili nebezpečí trestního stíhání. Judikatura správních soudů přitom již dovodila, že po správci daně nelze požadovat, aby sám prověřoval, zda svědek změnil svůj názor, nebo aby ho jakýmkoliv způsobem přesvědčoval k podání výpovědi (rozsudek NSS č. j. 4 Afs 236/2019-61 ze 17. 1. 2020, bod 52). Takový postup by mohl být vnímán jako nepřipustné donucování svědka k výpovědi.
34. Žalobkyně v žalobě vysvětluje, proč mohli svědkové svůj postoj od roku 2017 přehodnotit: Trestní řízení vedené u Okresního soudu v Písku, které s žalobkyní mimochodem nijak nesouviselo, bylo v roce 2021 pravomocně skončeno, a po roce 2017 se promlčely také soukromoprávní závazky mezi žalobkyní a jejími dodavateli, jelikož vzájemná obchodní spolupráce skončila v roce 2014. Soud k tomu uvádí, že soukromoprávní závazky nebo lhůta pro stanovení daně s odepřením výpovědi nijak nesouvisí, jelikož jeho důvodem mohly být (a byly) jediné obavy z *trestního stíhání*. Oba svědci výslovně uvedli, že tyto obavy souvisejí s trestním řízením vedeným u Okresního soudu v Písku pod sp. zn. 2 T 55/2016. I kdyby toto řízení v roce 2021 pravomocně skončilo, jak tvrdí žalobkyně, nebyla by vyloučena jeho obnova. Žalovaný výstižně poukázal na náleží Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 26/03 z 18. 2. 2004, podle nějž „[d]onucování svědka k výpovědi s odvoláním na nepřipustnost jeho opětovného trestního stíhání pro překážku *rei iudicatae* neobstojí. Výpověď svědka i za uvedených okolností může totiž přinést informace o důkazech, jež by byly s to založit nové právní posouzení předchozí věci, a založit tak důvod k obnově řízení v neprospěch obviněného v již skončeném řízení. Zásada *ne bis in idem* by tudíž vzhledem k možnosti obnovy řízení, nemluvě pak o možném sebeobvinění ve věci odlišné, nevytvořila bariéru k zákazu donucování k sebeobvinění podle čl. 37 odst. 1 Listiny.“ Nehledě na to, že si lze s ohledem na shora reprodukováná sdělení svědků v jiném daňovém řízení představit také vysvětlení, že jejich obavy souvisejí právě s jejich rolí v nyní posuzované věci. Žalovaný tak nepochybil, když tyto svědky ani přes žalobkyniny opakované návrhy k podání svědecké výpovědi znova nepředvolal.
35. Nad rámec potřebného odůvodnění soud podotýká, že žalobkyni nic nebránilo, aby se na jmenované svědky – jejichž výslech konec konců sama navrhovala k prokázání svých tvrzení – obrátila a přesvědčila se, jestli jejich důvody pro odmítnutí výpovědi nadále trvají.

Pokud by tomu tak nebylo a žalobkyně by tuto skutečnost sdělila správci daně, nepochybně by šlo o důvod pro jejich opětovné předvolání k podání svědecké výpovědi.

36. Další žalobkynina námitka spočívá v tom, že daňové orgány nezjistily od V. D. totožnost svědka známého pod přezdívkou „Bongo“, jenž podle předložených fotografií a výpovědi svědků M. Č. a F. S. pracoval na některých zakázkách spolu s V. D. Žalobkyně uvedla, že jako jeho zaměstnanec nebo dodavatel přinejmenším po dobu dvou let musel mít o jím vykonané práci lepší přehled než kterýkoli jiný ze svědků.
37. K tomuto žalobnímu bodu soud předně odkazuje na body 175 a 177 napadeného rozhodnutí, v nichž žalovaný vyložil, že z žádných důkazů nevyplývá, že byl Bongo přímo ve smluvním vztahu s V. D. nebo společností Stavos. Soud s tímto hodnocením souhlasí a ani žalobkyně v žalobě necituje žádnou konkrétní pasáž svědecké výpovědi nebo písemného důkazu, o níž své tvrzení opírá. Žalovaný následně v bodech 175, 176 s 180 vysvětlil nadbytečnost provedení tohoto důkazu, kterou dovedl z toho, že svědek Bongo se účastnil pouze jedné z šesti zakázek, jichž se napadené rozhodnutí týká, a jeho vztah k V. D. neodůvodňuje předpoklad, že by byl detailně informován o předmětu a rozsahu jeho činnosti. V tomto ohledu byl ve stejném postavení jako další vyslechnutí svědci, kteří rovněž nebyli s to vypovědět nic konkrétního. Také v tomto bodě se žalovaný pohybuje poblíž hrany předjímání obsahu svědecké výpovědi (alespoň v rozsahu té zakázky, na níž Bongo pracoval), nicméně podle názoru soudu ji tentokrát nepřekročil, jelikož jeho úvaha o tom, proč navržený důkaz nemůže vést k prokázání zjišťované skutečnosti, je logická, přesvědčivá a založená na konkrétních okolnostech této věci (posouzení jeho role při realizaci konkrétních zakázek). Žalobkynin argument, že by svědek mohl znát nějaké další neurčené osoby, které by mohly vědět něco pro věc relevantního, považuje soud za spekulaci, která bez konkrétních tvrzení nemůže odůvodnit potřebnost svědecké výpovědi.
38. Pro posouzení této námítky je však stěžejní, že žalobkyně při navržení výsledku tohoto svědka nesdělila osobní údaje potřebné k jeho identifikaci, a nejednalo se tak o řádný důkazní návrh ve smyslu § 92 odst. 6 daňového řádu. Soud již vyložil, že bylo žalobkyninou povinností zajistit si důkazní prostředky k prokázání svých tvrzení, a svou liknavost v tomto ohledu nemůže přenášet na správce daně a požadovat po něm, aby vedl pátrání po osobě, u níž zná žalobkyně jen přezdívkou. Žalobkyni ostatně nic nebránilo v tom, aby se na V. D. nebo jiné pracovníky obrátila s dotazem ohledně Bongovy totožnosti sama. Naproti tomu taková iniciativa ze strany správce daně by byla s ohledem na žalobkynino důkazní břemeno nemístná, ale také by se dala chápat jako donucování V. D. k výpovědi, jelikož využil svého práva nevyprovídat.
39. Shodný argument ohledně žalobkyniny povinnosti prokázat svá tvrzení platí také o jejím návrhu na zařazení zpráv o daňové kontrole provedené u jejích dodavatelů do daňového spisu. Žalobkyně nemůže svou pasivitu při opatřování potřebných podkladů kompenzovat požadavkem, aby správce daně zařadil do daňového spisu zprávy o daňové kontrole u jejích smluvních partnerů. Takový postup by byl v rozporu s § 51 odst. 1 daňového řádu, podle něž úřední osoby a osoby zúčastněné na správě daní jsou vázány povinností mlčenlivosti o tom, co se při správě daní dozvěděly o poměrech jiných osob. Zároveň se na žalobkyni nevztahuje žádná z výjimek vypočtených v § 52 odst. 5 a § 53 daňového řádu.
40. Z judikatury správních soudů vyplývá, že smyslem povinnosti mlčenlivosti ohledně skutečností, které se pracovník správce daně, eventuálně jiná osoba, dozví z titulu své účasti při správě daní, je nutnost chránit informace, které správce daně získává o daňovém subjektu,

před jejich vyzrazením neoprávněným osobám. Vědomí, že zde existuje povinnost mlčenlivosti, je důležité pro právní jistotu daňových subjektů o tom, že informace, které poskytly správci daně zcela otevřeně a podrobně ve věci svých osobních a finančních záležitostí, se stanou daňovým tajemstvím, zůstanou omezeny na správu daní a nebudou zpřístupněny v zásadě nikomu jinému. (Např. rozsudek NSS č. j. 4 Afs 146/2020-67, bod 50.)

41. Správce daně zařadil do nynějšího spisu z daňových spisů žalobkyniných dodavatelů ty písemnosti, které se týkaly výlučně jejich obchodních vztahů s žalobkyní (úřední záznam z 11. 12. 2017). U nich k porušení oprávněných zájmů třetích osob (včetně žalobkyniných dodavatelů) pojmově dojít nemohlo. To však neplatí o zprávách o daňové kontrole. Žalovaný v bodě 171 svého rozhodnutí vyložil, že údaje o tom, kdo byli dodavatelé těchto obchodních partnerů, jaké měli mezi sebou vztahy, jaký měli zdroj příjmů či zda pracovali i pro jiné odběratele, a výsledek dokazování, resp. výsledek kontrolního zjištění, jsou pro žalobkyni informace o poměrech třetích osob. Jejich sdělením žalobkyni by mohl být ohrožen zájem těchto třetích osob, a to i s ohledem na žaloby podávané žalobkyni proti jejím dodavatelům, které souvisely právě s nynější věcí (bod 51 napadeného rozhodnutí). Povinnost mlčenlivosti správce daně nemůže stát v cestě základním zásadám daňového řízení spočívajícím ve správném stanovení daně a zjišťování všech okolností případu v souladu se zásadou materiální pravdy (rozsudek NSS č. j. 4 Afs 146/2020-67, bod 51). Tak tomu ovšem v nynější věci není. Důkazní břemeno ohledně prokázání svých tvrzení nesla výlučně žalobkyně, a bylo na ní, jaké podklady za tímto účelem shromáždí. Žalobkyně se ostatně nedovolává žádné konkrétní, jí nepřístupné listiny, která by se měla v daňových spisech jejích dodavatelů nacházet a která by měla např. upřesnit, korigovat či vyvrátit některou konkrétní skutečnost (srov. rozsudek NSS č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS z 30. 1. 2008). Naopak požaduje zpřístupnění velkého množství údajů týkajících se třetích osob s neurčitou nadějí, že by se v nich mohlo objevit něco svědčícího v její prospěch, čím by mohla kompenzovat vlastní rezignaci na shromažďování podkladů (srov. bod 99 žaloby). Takový paušální požadavek by bylo možno vznést takřka v každém daňovém řízení vůči všem smluvním partnerům a odporoval by smyslu zákonem stanovené povinnosti mlčenlivosti. Nehledě na to, že i hypotetická existence písemností prokazujících provedení sporných prací v daňových spisech žalobkyniných dodavatelů je krajně pochybná, jestliže všichni tito dodavatelé provedení těchto prací popřeli (bod 59 napadeného rozhodnutí, bod 98 žaloby).

IV. Závěr a náklady řízení.

42. Správce daně sdělil žalobkyni konkrétní okolnosti, které založily vážné a důvodné pochybnosti o věrohodnosti a správnosti účetních dokladů, na jejichž základě žalobkyně uplatnila některé své výdaje, a tím ni přešlo důkazní břemeno ohledně toho, zda vynaložila uplatněné výdaje deklarovaným způsobem. Žalobkyně následně předložila některé nepřímé písemné důkazy a navrhla výslechy svědků, z nichž vyplynulo, že přinejmenším dva ze tří jmenovaných dodavatelů (V. D. a V. V.) se na realizaci některých zakázek spolu s dalšími osobami podíleli. Žalobkyně jimi však neprokázala, jaký konkrétní rozsah prací – a kdy – tito dodavatelé vykonali. Žalobkyně tak své důkazní břemeno neunesla a sporné výdaje nebyly daňové uznatelné. Soud se sice neztotožnil s jedním z důvodů, jimiž žalovaný odůvodnil neprovedení výslechu dvou svědků-dodavatelů, avšak druhý z důvodů obstál, a proto tento postup daňových orgánů nebyl nezákonný. K doměření daně zároveň došlo ještě před uplynutím lhůty pro stanovení daně, jejíž délku a běh posoudily daňové orgány

v souladu s existující judikaturou správních soudů. Jelikož soud nepřisvědčil žádnému z žalobních bodů, zamítl žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou.

43. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení, a žalovanému nevznikly žádné náklady nad rámec jeho obvyklé úřední činnosti, proto mu soud jejich náhradu nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 6, Brno, a to v tolika vyhotoveních (podává-li se v listinné podobě), aby jedno zůstalo soudu a každý účastník dostal jeden stejnopis. 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 je 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. srpna 2023

JUDr. Ing. Viera Horčicová
předsedkyně senátu