



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu Mgr. Barbory Berkové a soudců JUDr. Markéty Fialové a JUDr. Michala Jantoše ve věci

žalobkyně: **A. – a. s. r. o., IČO X**  
sídlem L. 98, X L.  
zastoupená společností S. d. s. r. o., IČO X  
sídlem D. Ú. 96, X D. Ú.

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 2. 2023, č. j. X,

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

**A) Vymezení věci**

1. Finanční úřad pro Olomoucký kraj (dále jen „správce daně“) dodatečným platebním výměrem ze dne 21. 4. 2021 doměřil žalobkyni daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2016 vyšší o částku 817 tis. Kč a stanovil penále. Důvodem doměření daně byl závěr správce daně, že žalobkyně (mimo jiné) neprokázala splnění podmínek pro zahrnutí částek vynaložených na faktury vystavené společností S., s. r. o. (dál jen „S.“) v celkové výši

4,3 mil. Kč do nákladů snižujících základ daně ve smyslu § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“).

2. Odvolání žalobkyně proti uvedenému dodatečnému platebnímu výměru žalovaný v záhlaví specifikovaným rozhodnutím zamítl a platební výměr potvrdil.

### **B) Shrnutí obsahu podání účastníků**

#### *Žaloba*

3. Žalobkyně se žalobou domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného. Žalovaný podle žalobkyně nesprávně zjistil skutkový stav a tento následně nepřiléhavě právně posoudil. Společnost S. jí poskytla v průběhu roku 2016 služby spočívající v zajištění zpracování žádosti o souběžný obchod s agrochemikáliemi, za něž vystavila daňové doklady na celkovou částku 4,3 mil. Kč bez DPH, kterou žalobkyně uhradila bezhotovostním převodem na účet společnosti S. Důkazní prostředky prokazující provedení služeb, jejich rozsah a oprávněnost, ani doklady o úhradě nebyly podle žalobkyně rozporovány, tudíž podstata doměření daně tkví jen v rozporování společnosti S. jakožto dodavatele služeb. Správce daně ani následně žalovaný se ale podle žalobkyně nijak nevypořádali s jedním s klíčových důkazů, jímž byly bezhotovostní platby za poskytnuté služby na účet společnosti S. Správce daně také nepředložil žádný důkazní prostředek pro své tvrzení, že společnost S. nebyla dodavatelem těchto služeb. Úhrady provedené na účet dodavatele (S.) jsou podle žalobkyně jednoznačným důkazem o jejím tvrzení, že společnost S. se tohoto obchodu účastnila, neboť platby byly identifikovány variabilním symbolem příslušných dokladů. Žalovaný přitom nerozporoval, že by se nejednalo o platby za tyto služby či na základě předmětných faktur.
4. Správce daně podle žalobkyně také zneužil § 8 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, který mu nedává možnost některé jasné důkazy ignorovat či nadhodnocovat. Podstata rozhodnutí žalovaného se opírá především o výsledky bývalých jednatelů společnosti S., avšak žalovaný nevzal v potaz, že jejich výpovědi mohou být účelové, protože potvrzením spolupráce s žalobkyní by mohli potvrdit svou účast na trestném činu krácení daně společností S. Žalobkyně přitom vychází z předpokladu, že společnost S. byla pro správce daně nekontaktní a neplnila si své povinnosti. Lze tedy oprávněně očekávat, že výpovědi jednatelů této společnosti se nemusí zakládat na pravdě. Ze strany žalovaného jsou ovšem vyhodnoceny jako klíčový důkaz.

#### *Vyjádření žalovaného*

5. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Zpochybněn podle něj nebyl jen deklarovaný dodavatel služeb, nýbrž i to, zda byly fakturované služby vůbec uskutečněny. K významu zjištění o uskutečnění plateb se žalovaný vyjádřil v odst. 58 napadeného rozhodnutí. S odkazem na judikaturu zmíněnou v napadeném rozhodnutí dále zdůraznil, že osoba skutečného dodavatele je relevantní i v případě daně z příjmů právnických osob a že náklad, u něhož nebyly identifikovány subjekty podílející se na dotčené transakci, nelze uznat jako daňově účinný. Žalobkyně podle žalovaného neprokázala, že by fakturované služby v dané výši, rozsahu a čase provedla společnost S. či kdokoli jiný. Správcem daně identifikované nejasnosti a pochybnosti žalobkyně nerozptýlila. Námitku nevěrohodnosti svědků označil žalovaný za účelovou, a dále uvedl, že závěr o neunesení důkazního břemene žalobkyní nebyl učiněn jen na podkladě těchto svědeckých výpovědí, a poukázal i na absenci žalobkyně či jejího zástupce při výsleších svědků.

### C) Posouzení věci krajským soudem

6. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). V souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. rozhodl soud bez jednání.
7. Právní rámec případu, tj. zákonné podmínky daňové účinnosti výdajů podle § 24 ZDP, jakož i pravidla dokazování a přechodu důkazního břemene v daňovém řízení, dostatečně objasnil žalovaný v části III. napadeného rozhodnutí, tudíž krajský soud na tuto pasáž napadeného rozhodnutí, s jejímž obsahem se ztotožňuje, v podrobnostech odkazuje.
8. V posuzované věci již správce daně v seznámení žalobkyně s výsledkem kontrolního zjištění a ve zprávě o daňové kontrole uvedl, že žalobkyně neprokázala nejen to, že by jí byly sporné služby (vypracování materiálů nezbytných k dovozu a prodeji agrochemikálií) poskytnuty společností S., nýbrž ani to, že byly tyto služby vůbec uskutečněny. Následně pak i žalovaný v napadeném rozhodnutí opakovaně zdůraznil, že zpochybněn nebyl jen deklarovaný dodavatel, nýbrž samo uskutečnění fakturovaných služeb – viz shrnutí v odst. 75 napadeného rozhodnutí: *„V průběhu daňového řízení a ani odvolacího řízení nebyly objasněny rozpory ohledně okolností uskutečnění jednotlivých plnění. V předmětné věci zůstalo neurčité, nedoložené, nevypovídající a nemožné ověřit, zda předmětné služby byly skutečně poskytnuty a zda je provedl deklarovaný dodavatel v tvrzeném rozsahu a ceně a v čase. Odvolatel neprokázal ani uskutečnění, ani konkrétní obsah (rozsah) deklarovaných služeb. Bylo na odvolateli, aby konkrétní nejasnosti vůči hodnocení důkazních prostředků ozřejmil, či doložil takové důkazní prostředky, které by jednoznačně jeho tvrzení verifikovaly. Odvolací orgán tak k poskytnutí služeb v oblasti povolení obchodu přípravků na ochranu rostlin prostřednictvím společnosti S. konstatuje, že ani v odvolacím řízení nebyla prokázána skutečná realizace předmětných služeb tak, jak tvrdí a dokládá odvolatel předloženými doklady, tj. ve fakturovaných částkách, v tvrzeném čase a rozsahu.“* Tvrzení žalobce, že podstata doměření daně tkví jen v rozporování společnosti S. jakožto dodavatele služeb, je tak obsahem napadeného rozhodnutí spolehlivě vyvráceno.
9. Stejně tak obsah napadeného rozhodnutí vyvrací i tvrzení žalobkyně, že se žalovaný nijak nevypořádal s bezhotovostními platbami poukázanými jí na účet společnosti S. – viz odst. 58: *„Pokud se odvolatel domnívá, že tvrzené služby byly doloženy mj. i úhradou sporných služeb, tedy bankovními výpisy, které jsou dle jeho názoru důkazem o obchodních stycích s dodavatelskou společností, tak ani úhrada faktur, kdy není jednoznačně prokázán účel služby, rozsah a dodání v tvrzeném čase, nelze považovat za důkaz o přijetí služby od tvrzené společnosti. Odvolací orgán konstatuje, že není dostačující k prokázání plnění pouze odkaz na provedení plateb, musí být prokázáno, že zhotovitelé či poskytovatelé služby za tato peněžitá plnění poskytli protiplnění. Což se odvolateli prokázat nepodařilo, když v době poskytnutí služby jednatele společnosti S. veškerou spolupráci popřeli/dementovali.“* Z citované pasáže napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný existenci plateb neopomenul, vyhodnotil je však jako okolnost neprokazující uskutečnění plnění, za něž měly být platby realizovány. S tímto hodnocením se krajský soud zcela ztotožňuje. Výpis z účtu, v němž v rámci označení přijaté platby, či jako variabilní symbol figuruje číslo daňového dokladu, může sice představovat indicii o tom, že nějaké obchodní transakce mezi odesílatelem a příjemcem platby probíhaly, nejde však o důkazní prostředek, který by věrohodně a bez pochybností prokázal realizaci služeb uvedených na daném daňovém dokladu.

10. Lichá je také námitka žalobkyně, že správce daně nepředložil důkazní prostředek o tom, že společnost S. nebyla dodavatelem na fakturách deklarovaných služeb. Důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo tak, že daňový subjekt musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních, přičemž jsou-li důkazy prokazující jeho tvrzení provedeny, aktivuje se důkazní břemeno správce daně podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, který má podle písmene c) tohoto ustanovení povinnost prokázat (pouze) skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. Prokáže-li správce daně existenci okolnosti zpochybňující tvrzení daňového subjektu a jím předložené důkazy, „přechází“ důkazní břemeno podle § 92 odst. 3 daňového řádu zase na daňový subjekt. Toto nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene je výrazem veřejného zájmu na správném stanovení a výběru daní, a navíc vychází ze zásady, podle níž nese důkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti ten, kdo ji tvrdí. Na rozdíl od jiných druhů řízení sice není věcí svobodné vůle daňového subjektu, zda určité skutečnosti v daňovém řízení uvede či nikoliv, neboť ho v něm stíhá povinnost tvrzení v podobě podání daňového přiznání, nicméně uvedená zásada je v modifikované podobě zachována i v daňovém řízení, jelikož také v něm se důkazní břemeno vztahuje jen k prokázání skutečností vážících se k daňovému subjektu, který je uvedl v daňovém tvrzení nebo je byl v něm povinen uvést. Jen daňový subjekt má totiž podrobné poznatky o veškeré své činnosti, příjmech a výdajích (srov. nálezn Ústavního soudu ze dne 1. 7. 2005 sp. zn. IV. ÚS 29/05). Lze proto uzavřít, že správce daně nebyl vůbec povinen prokazovat, že společnost S. nerealizovala fakturovaná plnění, nýbrž byl povinen prokázat pouze existenci vážných pochybností o této skutečnosti. Tuto povinnost správce daně bezesbytku splnil. Jelikož žalobkyně žádnou konkrétní úvahu správce daně ani žalovaného o existenci důvodných pochybností o realizaci fakturovaných plnění společností S. v žalobě nenapadla, soud pro stručnost na tyto úvahy obsažené ve zprávě o daňové kontrole i v napadeném rozhodnutí odkazuje.
11. Poslední žalobní bod se týká hodnocení důkazů žalovaným. Podle § 8 odst. 1 daňového řádu *správce daně hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přiblíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo*. Krajský soud po seznámení se s obsahem napadeného rozhodnutí konstatuje, že hodnocení veškerých provedených důkazů žalovaným v napadeném rozhodnutí uvedeným požadavkům zcela odpovídá. Tvrzení žalobkyně, že v odvolacím řízení doplněné výpovědi svědků mohly být účelové, nelze přisvědčit. Jednak má žalovaný pravdu v tom, že závěr o neunesení důkazního břemene žalobkyní nebyl učiněn toliko na podkladě daných svědeckých výpovědí, zejména je však třeba připomenout, že svědci byli před provedením výslechu poučeni o povinnosti vypovědět pravdu a o možných následcích křivé svědecké výpovědi, přičemž z obsahu jejich výpovědi nevyplývalo nic, co by neodpovídalo dosavadním zjištěním správce daně, resp. co by mohlo účelovost výpovědí signalizovat. Naopak, svědek Kubáně, stejně jako již dříve ve své výpovědi v rámci kontroly DPH, popřel, že by společnost S. cokoli pro žalobkyni vykonala, resp. že by vykonala službu uvedenou na sporných fakturách, a dále popřel pravost svého podpisu na protokolech o zkouškách chemických přípravků, které byly podkladem k vystaveným fakturám, a svědek R. vypověděl, že žalobkyni nezná, nikdy s ní neobchodoval, v roce 2016 se zabýval ostrahou a úklidem, faktury na žalobkyni nevystavoval, nepodepsal, neměl ani přístup k fakturaci, činnost uvedenou na fakturách neprováděl, objednávky ani předávací protokoly neviděl.

12. Žalovaný má také pravdu v tom, že žalobkyně, jakkoli na výsledku svědků trvala, se jich následně nezúčastnila a nevyužila možnosti klást těmto svědkům otázky a případně je tak při lživé výpovědi „nachytat“.

#### **D) Závěr a náklady řízení**

13. Jelikož neshledal krajský soud žalobní body důvodnými, žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
14. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení nemá, neboť plně procesně úspěšnému žalovanému nevznikly podle obsahu spisu v tomto soudním řízení žádné náklady přesahující jeho obvyklou úřední činnost.

#### **Poučení:**

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Olomouc 31. května 2024

Mgr. Barbora Berková v. r.  
předsedkyně senátu