



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., ve věci

žalobce: **OK STAVOFINAL Morava s.r.o.**
sídlem Na Michalůvce 1326/10, 735 64 Havířov
zastoupený BD Consult, s.r.o.
sídlem Jeseniova 1196/52, 130 00 Praha 3

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 3. 2022 č. j. 8087/22/5200-11434-707700,
ve věci daně z příjmů právnických osob

takto:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou ze dne 6. 5. 2022 domáhal přezkoumání výše uvedeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 16. 12. 2015 č.j. 3261080/15/3210-52521-800380 ve věci daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 a rozhodnutí správce daně ze dne 29.7. 2016 č.j. 2638809/16/3210-52521-800380 ve věci daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012.
2. Žalobce nesouhlasil s tím, že mu nebyly uznány některé vynaložené náklady. V roce 2011 se jednalo o stavební zakázky školící středisko Tempo, revitalizace centra Neveklova, regenerace panelového sídliště v Bílovci a regenerace panelového sídliště v Rychvaldu. V roce 2012 se jednalo o stavební zakázky úprava chodníků v Havířově, regenerace panelového sídliště v Bílovci, domov důchodců Frenštát pod Radhoštěm, a o 3 případy nákupu materiálu. Žalobce měl za to, že prokázal vynaložení veškerých nákladů, nesouhlasil s tím, jak správce daně hodnotil důkazy (především výpovědi svědků) a namítl také, že mu měly být uznány alespoň tzv. esenciální náklady. Konkretizaci jednotlivých námitek se soud bude věnovat níže.
3. Žalovaný ve vyjádření zopakoval stěžejní argumentaci z napadeného rozhodnutí a navrhl zamítnutí žaloby.
4. Krajský soud rozhodl o věci rozsudkem ze dne 8. 8. 2019 č. j. 22 Af 107/2017-55, jenž byl zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 16. 4. 2020 č. j. 1 Afs 376/2019-38, neboť krajský soud nesprávně vyhodnotil otázku uplynutí lhůty ke stanovení daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011. Poté krajský soud rozhodl o věci rozsudkem ze dne 2. 7. 2020 č. j. 22 Af 107/2017-70, kdy zrušil rozhodnutí žalovaného s tím, že shledal procesní pochybení týkající se výslechu svědků S., S. a Z. Po doplnění odvolacího řízení žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím dne 10. 3. 2022. Krajský soud poté zamítl žalobu rozsudkem ze dne 31. 3. 2023 č. j. 22 Af 17/2022-60, jenž byl zrušen rozsudkem NSS ze dne 24. 10. 2024 č. j. 8 Afs 273/2023-52.
5. Krajský soud, vázán právním názorem NSS, přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – 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.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
6. Z obsahu správních spisů soud zjistil, že u žalobce byla dne 5. 5. 2014 zahájena daňová kontrola daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období let 2011 a 2012. Protokolem ze dne 19. 11. 2014 byl žalobce seznámen s pochybnostmi správce daně ohledně oprávněnosti uplatněných částek jako daňově účinných nákladů (41 stran textu, vždy s konkrétním soupisem toho, co žalobce předložil ke konkrétní zakázce, vždy s konkrétními pochybnostmi k jednotlivým zakázkám) a vyzván k odstranění pochybností. Žalobce v průběhu řízení navrhoval výslechy svědků (k tomu níže). Úředním záznamem z 21. 8. 2015

byl žalobce seznámen s výsledky kontrolního zjištění (82 stran textu, s podrobným rozbořem u každé zakázky, včetně konkrétního odůvodnění neuznání jednotlivých nákladů), následovala zpráva o kontrole (projednána 15. 12. 2015) a dodatečné platební výměry z 16. 12. 2015. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí shrnul pochybnosti správce daně v bodech 41 a 42.

7. K otázce, zda správce daně relevantně zpochybnil žalobcem předložené doklady a písemnosti, krajský soud na základě výše uvedeného zjištění ze správních spisů uvádí, že správce daně v daném případě nepominul předložené listinné důkazy, naopak s nimi pečlivě a konkrétně pracoval. Soud zdůrazňuje, že žalobcova tvrzení v žalobě jsou v tomto směru velmi obecná, prakticky pouze vyjmenoval seznam listin, které předložil k dané zakázce, a tvrdil, že správní orgány neuznaly jeho důkazy a tím porušily § 92 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), případně, že žalobce dostatečně unesl důkazní břemeno. Žalobce nijak neargumentoval proti konkrétním skutečnostem uvedeným v odůvodnění napadeného rozhodnutí (bod 42), s výjimkou námitky u zakázky Tempo, kde uvedl, že měsíční odstup fakturace nepředstavuje důvod k pochybnostem o uskutečnění zakázky. K tomu soud uvádí, že u této zakázky spočívaly pochybnosti správce daně v tom, že žalobce u ní vykázal výdaje na nákup dlažby, obrubníků a strusky od jiných dodavatelů, přitom deklarovaný dodavatel prací F. O. uvedl, že zde použil svůj materiál (viz protokol z 19. 11. 2014). V úředním záznamu z 21. 8. 2015 a shodně ve zprávě o daňové kontrole poukazoval správce daně na rozdíly v množství položené dlažby podle faktury od dodavatele O. na rozdíl od faktury, kterou předložil žalobce svému odběrateli, a dále na to, že F. O. si k této zakázce nepamatoval nic. Správce daně poukázal také na to, že žalobce účtoval svému odběrateli již 1. 3. 2011, kdežto F. O. žalobci vyúčtoval větší rozsah prací až 1. 4. 2011. Podle názoru krajského soudu tedy žalobcem namítané časové hledisko u dané zakázky bylo pouze jednou z dílčích pochybností správce daně, nikoli pochybností jedinou ani pochybností nejdůležitější. Soud má na základě zjištění z obsahu správních spisů za to, že správce daně prokázal, že o souladu žalobcova účetnictví se skutečností existovaly vážné a důvodné pochyby. Správce daně označil konkrétní skutečnosti, kvůli nimž hodnotil předložené evidence jako neprůkazné, relevantně zpochybnil žalobcem předložené písemnosti, pracoval se vším, vyhodnocoval konkrétně, a to jednotlivě i v souhrnu, takže důkazní břemeno přešlo zpět na žalobce.
8. Dále se soud zabýval otázkou, zda žalobce vyvrátil pochybnosti správce daně jinými důkazy.
9. Pokud jde o zakázku školící středisko Tempo, žalobce namítl, že výpověď deklarovaného dodavatele F. O. nebyla účelová, svědek potvrdil uskutečnění zdanitelných plnění. Případné nesrovnalosti lze přičítat časovému odstupu výpovědi od plnění. Není povinností žalobce zkoumat, zda si dodavatel na realizaci zakázky pro žalobce najme další subdodavatele. K výpovědi Ing. P. S. žalobce namítl, že svědek potvrdil žalobce jako svého dodavatele, potvrdil účast osob romského původu, včetně osoby, která měla křestní jméno F. Žalobce označil výslech tohoto svědka za formální a zdůraznil, že žalovaný odmítl žalobcův požadavek na konfrontaci tohoto svědka s F. O.
10. Z obsahu správních spisů soud zjistil k zakázce školící středisko Tempo, že deklarovaný dodavatel F. O. vypověděl v roce 2014, že měl mraky zakázek, myslí, že to bylo v Ostravě-Zábřehu, neprováděl všechny zakázky se svými lidmi, měl subdodávky. Vystavil tisíce faktur. Neví, kolik pracovníků pracovalo na této zakázce, 4-5, nemá žádné zaměstnance, vždy si najímá firmy. Nemůže nikoho jmenovat. Materiál byl jeho. Vůbec si nepamatuje období, ve

kterém byla tato zakázka. Dne 10. 1. 2020 byl vyslechnut Ing. P. S., vedoucí výroby žalobcova odběratele. Svědek potvrdil, že žalobce byl jedním z dodavatelů, prováděly se zemní práce, zpevněné plochy, práce provádělo více lidí, svědek nedokáže posoudit, zda šlo o zaměstnance žalobce či subdodavatele. Svědek k dotazu správce daně několikrát zopakoval, že nezná firmu F. O. Svědek uvedl, že práce byly prováděny občany romského původu, jejich jména neznal. Poté kladl dotazy svědkovi zástupce žalobce. Otázka: Znáte alespoň křestní jména osob, které vykonávaly práce žalobce a se kterými jste se na zakázce setkal? Odpověď: Vzpomínám si např. na jména L. a Z. Všechna jména si nevybavuji. Otázka: Byl tedy (podtržení doplněno soudem) mezi výše uvedenými i nějaký F.? Odpověď: Ano, i takové jméno se na stavbě vyskytovalo. Otázka: Přestože od zakázky uběhlo již hodně času, pokud byste osobu, kterou jste označil jako F. (podtržení doplněno soudem) viděl při osobní konfrontaci, či alespoň na fotografii, myslíte si, že byste ji byl schopen identifikovat i s takovým časovým odstupem? Odpověď: Při osobní konfrontaci předpokládám, že ano. Při předložení fotografie z doby realizace stavby předpokládám, že ano.

11. Krajský soud považuje za podstatné, že výpověď deklarovaného dodavatele k zakázce školicí středisko Tempo byla naprosto obecná, svědek O. víceméně popsal svou obvyklou praxi, místo tipoval, konkrétní čas nevěděl. Přitom u jiných zakázek, na které byl také dotazován, si svědek bez problémů vybavoval podrobnosti typu: o jaké konkrétní práce šlo, jaké nástroje používali, jméno stavebního dozoru atd. (např. chodníky Havířov). Z tohoto důvodu považuje soud za lichou žalobcovu námitku, že si svědek nevzpomínal pro časový odstup od uskutečnění zakázky. Nadto, pokud jde o materiál na danou zakázku, výpověď svědka je v rozporu s tím, co uvedl žalobce. Svědek Ing. P. S. nevěděl nic o F. O. Při výpovědi pouze reagoval na zcela návodné otázky zástupce žalobce (viz výše bod 10.), takže jeho odpovědi v této části výslechu nemohou být vyhodnoceny jako zákonný důkaz. Za těchto okolností nebyl dán důvod vůbec uvažovat o provedení „konfrontace“ F. O. se svědkem S.
12. Pokud jde o zakázku revitalizace centrální části města Neveklova, žalobce nesouhlasil se znevěhodňováním svědka F. O. (dodavatel) na základě toho, že svědek nevěděl, kde se nachází Neveklov. Podle žalobce si svědek nemohl vzpomenout s odstupem několika let od realizace. Také nelze podle žalobce dovozovat neprovedení prací tímto dodavatelem z toho, že svědek neví, co znamená latinské „picea abies“ uvedené na faktuře. Jedná se o „smrk ztepilý“, dodavatel tedy podle žalobce prováděl vymýcení smrku, přičemž je podle žalobce vysoce pravděpodobné, že latinský název dodavatel opsal, mohl mu ho někdo nadiktovat či tak mohl být označen strom apod. Pokud žalovaný argumentuje v napadeném rozhodnutí ubytováním v TJ Sokol Neveklov, je možné, že další pracovníci byli ubytováni jinde, žalovaný však žádné šetření v tomto ohledu neprovedl. Ve věci byl dožádaným správcem daně vyslýchán Ing. Jan Slabý – starosta Neveklova, nejprve bez možnosti účasti žalobce. Po zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 4. 2017 byl Ing. Slabý znovu vyslechnut, svědek potvrdil a velmi kladně hodnotil přítomnost osoby romského původu na realizaci zakázky. Žalobce požadoval konfrontaci svědka s F. O.
13. Z obsahu správních spisů soud zjistil, že F. O. uvedl jako svědek v roce 2014, že neví, kde se nachází Neveklov, nevybavuje si, o jaké práce šlo, možná to byla zámková dlažba (pozn. soudu: podle dokladů šlo o „vyklučení“ desetimetrového smrku a dalších celkem 80 menších stromů a keřů, výsadbu nekonkretizovaných rostlin, zatravnění a letní řez 16 javorů a 4 lip). Nepamatuje si, jaké nástroje a stroje byly použity při této zakázce, neví, co znamená „vyklučení Picea Abies“, nevzpomíná si, kolik pracovníků tam pracovalo ani kde byli ubytováni. K věci byl v roce 2016 vyslechnut Ing. Jan Slabý (starosta Neveklova v roce 2011),

Shodu s prvopisem potvrzuje

ovšem bez přítomnosti zástupce žalobce, který žádal o jiný termín výslechu. Tento svědek byl tedy vyslechnut 8. 1. 2020 za přítomnosti zástupce žalobce, přičemž potvrdil vše, co řekl již v roce 2016, a doplnil další skutečnosti. Ing. Jan Slabý uvedl, že jednal vždy s panem Kročkem (jednatel žalobce – pozn. soudu), nevyločil možnost, že tam byl přítomen F. O., ale není mu o tom nic známo. Není mu známo, zda měl žalobce subdodavatele. Podle svědka vykonávalo práce 3–5 osob včetně pana Kročka, jeden z pracovníků byl romské národnosti, asi 55 let, nosil brýle, svědkovi utkvěl v paměti proto, že to byl velmi dobrý pracovník. Pan Kroček sdělil svědkovi, že tento Rom má velice pořádnou ženu, 4 syny a všichni mají střední školu. Jmenovitě si svědek pamatoval jen pana Kročka. Ubytování byli v Neveklově, svědek vyjmenoval 5 míst, kde to mohlo být. Ing. J. S. uvedl, že nezná firmu F. O.

14. Krajský soud k tomu uvádí, že s ohledem na rozsah a specifičnost prací uvedených na faktuře (oproti obvyklým výkopovým pracem, pokládkám dlažby atd.) považuje za vyloučené, aby si F. O. tuto zakázku nepamatoval, bez ohledu na to, zda si nevzpomněl, kde se nachází Neveklov, či jakým způsobem se na doklad dostal latinský název smrku. Z obsahu správních spisů dále vyplývá, že žalovaný porovnal údaje uvedené svědkem Ing. S. o romském pracovníkovi s údaji o F. O., dostupnými z centrální evidence obyvatel, a zjistil zcela zásadní nesrovnalosti (věk, počet dětí a jejich věk – viz bod 52 napadeného rozhodnutí). Pokud tedy svědek S. zmiňoval jednoho z pracovníků romské národnosti, považuje soud za vyloučené, že by jím byl žalobcem deklarovaný F. O. Ubytováním osob pracujících na zakázce v Neveklově se žalovaný zabýval podrobně v bodě 47 odůvodnění napadeného rozhodnutí a také NSS ke kasační stížnosti žalobce v rozsudku ze dne 24. 10. 2024 č. j. 8 Afs 273/2023-52 v bodech 23 a 24. Krajský soud se zcela shoduje s jejich závěry, tedy, že podle záznamů z ubytovací knihy TJ Sokol Neveklov tam byl v předmětném období ubytován jednatel žalobce Ondřej Kroček a další 3 osoby, přičemž náklady na jejich ubytování hradil žalobce, avšak záznamy neobsahovaly nic o F. O. K tomu se žalobce v průběhu správního řízení nijak nevyjádřil a nevzněl žádnou relevantní argumentaci týkající se tvrzeného ubytování F. O. (viz bod 23 rozsudku NSS). Pokud žalobce v žalobě tvrdil, že finanční orgány dovodily z ubytovací knihy TJ Sokol Neveklov, že šlo o zaměstnance pana O., pak k tomu krajský soud uvádí, že nic takového není v napadeném rozhodnutí uvedeno (srov. bod 47 odůvodnění).
15. Judikatura napříč právními odvětvími je jednotná v pojmání zásady volného hodnocení důkazů. Jak vyložil Ústavní soud v rozhodnutí ze dne 8. 12. 2009, sp. zn. I.ÚS 118/09, neakceptování 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.
16. Pokud žalobce navrhoval ve správním řízení „konfrontaci“ (slovy trestního řádu spíše rekognici – pozn. soudu) F. O. se svědkem S., má krajský soud s ohledem na výše uvedené za to, že takový důkazní návrh byl nadbytečný, když tvrzení žalobce o účasti F. O. na zakázce Neveklov bylo v dosavadním řízení bez důvodných pochybností (s praktickou jistotou) vyvráceno. Soud se proto dále nezabýval žalobcovou argumentací dovozujiící oprávnění správce daně ke „konfrontaci“ svědků.

Shodu s prvopisem potvrzuje

17. Následující zakázky byly spojeny osobou I. Z. (tvrzený dodavatel ATRIAN Group a.s. – 2011 Bílovec, Rychvald, tvrzený dodavatel AZ-CONFORT s.r.o. – 2012 Havířov, Bílovec, Frenštát pod Radhoštěm a nákup materiálu 7/2012). U stavební zakázky v Bílovci 2011 žalobce namítl, že měl jen 2, posléze 3 zaměstnance (Ondřej Kroček – jednatel, T. K. – stavbyvedoucí, J. K. T. – strojník), takže nebylo možné, aby rozsáhlé práce vykonal sám. Existenci prací potvrdili svědci V. K. a I. V. Pokud správce daně vytýkal, že žalobce vyúčtoval odběrateli u některých prací cenu nižší, než jakou vyúčtoval dodavatel žalobci, žalobce argumentoval cenovou strategií, kdy někdy kvůli udržení firmy je nutno jít i pod své náklady. Otázce ceny obvyklé se pak žalovaný v napadeném rozhodnutí zcela vyhnul. Svědek I. Z. podle žalobce potvrdil uskutečnění plnění ve své první výpovědi. V opakované výpovědi dne 11. 5. 2021 tento svědek zjevně nemluvil pravdu, snažil se výslech co nejrychleji ukončit, protirečel si ve snaze vyhnout se jakékoli odpovědnosti. Žalovaný se spokojil s tím, že pan Z. nepotvrdil realizaci zakázek, nehodnotil obě výpovědi ve vzájemné souvislosti, měl se zamyslet nad tím, že pan Z. ze sebe teprve s mnohaletým odstupem v podstatě udělal bílého koně. U všech ostatních zakázek žalobce odkázal na své námitky stran opakované výpovědi svědka Z. U stavební zakázky v Rychvaldu žalobce doplnil, že důkazem nevěrohodnosti žalobcových údajů nemůže být skutečnost, že faktury byly hrazeny v hotovosti. U stavební zakázky v Havířově žalobce doplnil, že v předmětném období měl jen 2 zaměstnance, takže práce nemohl v žádném případě provést sám vzhledem k jejich rozsáhlosti – to také potvrdili zástupci odběratelů vyslechnutí v odvolacím řízení. U stavební zakázky v Bílovci 2012 žalobce zopakoval argumentaci týkající se zakázky tamtéž v roce 2011. U stavební zakázky Frenštát pod Radhoštěm žalobce navíc uvedl, že správním orgánům se nepodařilo vyslechnout svědka P. Š., takže jím nebyl dostatečně objasněn skutkový stav věci. K výpovědím svědků V. T. a V. B. za žalobcova odběratele ENERGY SERVICE Bohemia s.r.o. žalobce namítl, že svědek T. potvrdil existenci prací a to, že na stavbě musel být subdodavatel, a že svědek B. potvrdil, že se na stavbě vyskytovalo minimálně 10 lidí jako výpomoc žalobci. K nákupu materiálu v 7/2012 žalobce namítl, že platba v hotovosti je stejně platná jako na účet.
18. Z obsahu správních spisů soud zjistil, že stěžejní svědek I. Z. byl nejprve vyslechnut v roce 2014. Hodnocení jeho výpovědi považovaly soudy za neúplné, zčásti též proto, že výslech tohoto svědka proběhl v první fázi daňové kontroly, ještě předtím, než správce daně vydal výzvu k odstranění pochybností ohledně dotčených zakázek (srov. rozsudek NSS ze dne 16. 4. 2020 č.j. 1 Afs 376/2019-38). Při opakovaném výslechu v roce 2021 však svědek I. Z. výslovně a zcela popřel vše, co uvedl v předchozí výpovědi a distancoval se od toho, že by sám cokoli činil (podpisy nejsou jeho, peníze nepřebíral, faktury nevystavil atd.). Svědek prohlásil, že pouze podepsal papíry nějakým lidem z Prahy a byl zapsán do obchodního rejstříku ve firmách ATRIAN Group a.s. a AZ-CONFORT s.r.o. Tito lidé mu také řekli, co měl uvést v roce 2014 u správce daně. Na tom svědek setrval i po mnoha otázkách ze strany zástupce žalobce. Žalovaný hodnotil zjištění ohledně jednotlivých zakázek, v nichž figuroval I. Z., v bodech 62 až 109 odůvodnění napadeného rozhodnutí, přičemž do hodnocení zahrnul jak svědka Z., tak i veškeré další zjištěné okolnosti. Soud považuje způsob i závěry argumentace žalovaného za správné a úplné a v podrobnostech na ně odkazuje. Není pravda, že by se žalovaný zabýval pouze druhou výpovědí tohoto svědka, není pravda, že by I. Z. potvrdil dostatečně konkrétně uskutečnění plnění ve své první výpovědi. Naopak ve světle pozdější výpovědi tohoto svědka do sebe mnohem lépe zapadají okolnosti, na které upozorňovaly správní orgány již dříve, totiž fakt, že pan Z. byl odvolán z funkce likvidátora

společnosti ATRIAN Group a.s., protože uvedené agendě vůbec nerozuměl a nečinil v ní žádné kroky. Soud opakuje, že žalovaný tentokrát hodnotil dotčené zakázky komplexně a dospěl ke správným závěrům. Pokud žalobce v žalobě namítal, že podle první výpovědi měl svědek Z. k dispozici „kufr dokumentů“ a správce daně se svědka při prvním výslechu nezeptal na jeho obsah, k tomu soud uvádí, že tato námitka je zcela nepodstatná, za situace, kdy svědek ve druhém výslechu popřel vše, co uvedl v předchozí výpovědi.

19. Pokud jde o dílčí námitky, pak stačí uvést k zakázce Bílovec (2011, 2012), že svědci V. K. a I. V. potvrdili pouze existenci stavební zakázky, nikoli žalobcova dodavatele ATRIAN Group a.s. Stejně tak svědkyně I. K. potvrdila k zakázce Havířov, že žalobce pracoval pro město, resp. pro pana G., který vyhrál zakázku, ale pracovníci nebyli nijak rozlišení, proto nedokázala říct, zda tam žalobce měl subdodavatele. Pokud jde o zakázku Frenštát pod Radhoštěm, správce daně se snažil vyslechnout svědka P. Š. opakovaně, a to i za pomoci policie, takže podle soudu učinil dostatečné kroky a nelze mu klást k tíži, že se (tohoto dílčího) svědka nepodařilo vyslechnout. Svědek V. T. jednal s panem K. starším (za žalobce), neví, zda měl žalobce subdodavatele, nezná AZ-CONFORT s.r.o. Svědek V. B. potvrdil, že na stavbě se podílel žalobce a „měl tam na výpomoc nějaké lidi“, přičemž zároveň uvedl, že nezná AZ-CONFORT s.r.o. K tomu soud uvádí, že podle jeho názoru ani jeden z těchto svědků nepřispěl k unesení důkazního břemene žalobcem, když rozhodující skutečností bylo, zda na zakázce pracovala firma AZ-CONFORT s.r.o. jako žalobcův dodavatel. Žalobcova cenová strategie, případně otázka ceny obvyklé nebo forma plateb v hotovosti nejsou podle názoru soudu za daných skutkových okolností podstatné. Soud zcela souhlasí, že žalovaný vytvořil ucelený argumentační systém, reagoval na podstatu odvolacích námitek, takže nemůže být na škodu, pokud nevypočítal detailně každou jednotlivou odvolací námitku (bod 146 odůvodnění napadeného rozhodnutí).
20. Nákupem materiálu od Václava Ševela a ARBOEKO s.r.o. se žalovaný zabýval v bodech 110 až 114 odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalobce v žalobě pouze obecně tvrdil, že výdaje byly realizovány, aniž by se jakkoli vyjádřil ke konkrétní argumentaci žalovaného. Krajský soud k tomu připomíná, že *míra precizace žalobních bodů do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod – byť i vyhovující – obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej. Není naprosto na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcova advokáta (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010 č. j. 4 As 3/2008-78).*
21. S ohledem na výše uvedené soud uzavírá, že žalobci se nepodařilo vyvrátit pochybnosti správce daně jinými důkazy. Žalobce tak neunesl své důkazní břemeno a neprokázal, že předmětné náklady vynaložil v souladu s § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.
22. Žalobce dále namítl, že zakázky nebyly fiktivní, na jejich uskutečnění logicky musely být vynaloženy náklady, nemohly vzniknout „ze vzduchu“. Ve správním řízení žalobce trval na tom, aby byly uznány tak, jak je vykázal, případně, aby mu byly uznány tzv. esenciální náklady, o nichž hovoří rozsudky NSS, např. ze dne 31. 5. 2017, č. j. 2 Afs 160/2016-38, ze dne 21. 9. 2007, č. j. 5 Afs 148/2006-50, ze dne 21. 3. 2012, č. j. 5 Afs 76/2011-14 nebo ze dne 14. 4. 2021, č. j. 2 Afs 78/2020-37. Žalobce v žalobě upozornil na skutečnost, že otázka esenciálních nákladů byla předána rozšířenému senátu NSS.

23. K tomu krajský soud uvádí, že rozšířený senát NSS se v usnesení ze dne 13. 2. 2024 č. j. 8 Afs 296/2020-133 zabýval otázkou, zda i při nezpochybnění podstatné části účetnictví (daňové evidence) je při neprokázání daňové uznatelnosti konkrétního výdaje (skupiny výdajů) za existující zboží či službu nutno stanovit daň dle pomůcek ve smyslu § 98 daňového řádu, a vyslovil následující závěry: „I. Daňovou uznatelnost výdajů (nákladů) dle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, prokazuje daňový subjekt. Pokud daňový subjekt prokáže, že jím uplatněný výdaj (náklad) skutečně nastal (musel být fakticky vynaložen), byť i za jiných okolností (včetně jiné výše), než je uvedeno na dokladu, je možné jej za splnění dalších zákonných podmínek uznat za daňově účinný výdaj. II. Neprokáže-li daňový subjekt okolnosti svědčící daňové uznatelnosti konkrétního výdaje (skupiny výdajů) dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, nemá správce daně bez dalšího povinnost přejít z dokazování na stanovení daně podle pomůcek a stanovit relevantní část výdajů objektivně minimálně nutných na pořízení existující služby nebo zboží.“ K tomu soud pouze poznamenává, že NSS takto uvážil na podkladě obdobném nyní přezkoumávané věci, kdy nebyly správcem daně uznány náklady za pomocné stavební práce, přičemž nebylo zpochybněno jejich faktické provedení ani to, že je žalobce sám nemohl provést.
24. Krajský soud zjistil z obsahu správních spisů, že žalobce v průběhu správního řízení setrval na tom, že předmětné náklady vynaložil tak, jak je uvedeno na dokladech, tedy, že přijal plnění od tam deklarovaných dodavatelů. Jak soud vyložil výše, tato tvrzení se však žalobci nepodařilo prokázat. S žalobcovým požadavkem uvedeným v odvolání (přechod na pomůcky – uznání alespoň esenciálních nákladů) se žalovaný vypořádal v odůvodnění napadeného rozhodnutí (body 134 až 145), kde dospěl k závěru, že u žalobce nebyla zpochybněna podstatná část účetnictví a jeho vypovídací hodnota jako celku (procentuální vyjádření vyloučených nákladů viz bod 143), takže nebyly naplněny podmínky k přechodu na náhradní způsob stanovení daně za použití pomůcek. Krajský soud souhlasí s argumentací žalovaného, v podrobnostech odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí a má za to, že i když žalovaný rozhodoval dříve než rozšířený senát NSS, rozhodnutí žalovaného ob stojí i ve světle usnesení ze dne 13. 2. 2024 č. j. 8 Afs 296/2020-133.
25. S ohledem na výše uvedené soud žalobu zamítl jako nedůvodnou v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s.
26. Procesně úspěšnému žalovanému (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) nevznikly v řízení žádné náklady převyšující jeho běžnou činnost, soud proto rozhodl o náhradě nákladů řízení tak, jak je uvedeno ve II. výroku.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 19. června 2025

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje