



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy Josefa Straky, soudce Karla Ulíka a soudkyně Johany Jandusové ve věci

žalobkyně: **M + M s. r. o.**
IČO 47538571, sídlem Karlovarská třída 390, 273 01 Kamenné Žehrovice
zastoupená Mgr. et Mgr. Romanem Hoštou, advokátem
sídlem Váňova 3180, 272 01 Kladno

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

o **žalobě proti rozhodnutí** žalovaného ze dne 15. 11. 2024, č. j. 34467/24/5200-11434-713180,

takto:

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

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Soud se v tomto rozsudku zabývá otázkou, zdali žalobkyně prokázala, že zaúčtované náklady použila k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Soud se ztotožnil s orgány finanční správy, že nikoli. Žalobkyně totiž svá tvrzení nepodložila daňovými

Shodu s prvopisem potvrzuje: Bc. D. A.

doklady ani jinými důkazy. Její tvrzení nadto vyvrátily svědecké výpovědi. Orgány finanční správy tak žalobkyni doměřily daň z příjmů právnických osob (dále „daň“ či „DPPO“) po právu. Žalobu týkající se nároku žalobkyně na odpočet daně z přidané hodnoty (dále „DPH“) řešil soud ve věci sp. zn. 51 Af 9/2024.

Průběh daňového řízení

2. Oznámeními ze dne 21. 12. 2022 zahájil Finanční úřad pro Středočeský kraj (dále „správce daně“) u žalobkyně daňové kontroly za zdaňovací období roků 2019 a 2020, a to v rozsahu výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.
3. Následujícího dne žalobkyně předložila účetní knihy za roky 2019 a 2020.
4. Výzvou ze dne 20. 1. 2022 správce daně vyzval žalobkyni, aby předložila účetní a daňové doklady, evidence a soupisy za rok 2019.
5. Při ústním jednání dne 8. 2. 2022 žalobkyně poskytla správci daně faktury vydané s předmětem plnění nad 10 000 Kč i faktury došlé, pokladní doklady a interní účetní doklady za rok 2019. Skladovou ani cenovou evidenci nebyla schopna doložit.
6. Předložené doklady za rok 2019 správce daně vrátil žalobkyni dne 9. 3. 2022. Současně žalobkyni požádal o předložení knihy faktur vydaných a přijatých v elektronické podobě a faktury vydané s hodnotou plnění do 10 000 Kč. Dále žalobkyni vyzval k předložení daňových dokladů, evidencí a soupisů za rok 2020.
7. Výzvou ze dne 23. 3. 2022 správce daně požadoval, aby žalobkyně prokázala, že v souladu s § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, oprávněně zahrнула plnění od společnosti Švarcová - Švarc, spol. s r.o. (dále „Švarcová - Švarc“) a P. K. do výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Tito dodavatelé vystavovali několik zjednodušených daňových dokladů v jeden den, přičemž plnění přesáhla částku 10 000 Kč až v souhrnu. Žalobkyně nepředložila skladovou ani cenovou evidenci.
8. Žalobkyně v následných vyjádřeních trvala na tom, že zboží odebrala a zaplatila. Cenovou evidenci nevede a skladovou evidenci nebyla schopna předložit kvůli poruše programu.
9. Na dalším ústním jednání dne 4. 5. 2022 žalobkyně ke zdaňovacímu období roku 2020 předložila faktury vydané i došlé, pokladní doklady, interní účetní doklady a soupis daňových odpisů. Na dotaz, proč nepředložila paragony o prodeji zboží v prodejně, sdělila, že pokladna vyjede pouze jeden výtisk paragonu. K evidenci tržeb za hotové je denně vyjeta páska z pokladny s celkovou denní tržbou. Platby kartou jsou dle ní zahrnuty v evidenci faktur vydaných.
10. Dne 3. 6. 2020 správce daně vrátil žalobkyni doklady ke zdaňovacímu období roku 2020. V protokolu zmínil, že žalobkyně předložila faktury vydané jen s předmětem plnění nad 10 000 Kč.
11. Výzvou ze dne 26. 7. 2022 správce daně vyzval žalobkyni, aby opětovně předložila daňové doklady (konkrétně výdajové pokladní doklady a zjednodušené výdajové pokladní doklady) za leden 2019 až prosinec 2020.
12. Při ústním jednání konaném dne 28. 7. 2022 žalobkyně předložila výdajové pokladní doklady za leden 2019 až prosinec 2020 s výjimkou těch vystavených společnostmi Švarcová - Švarc a P. K. Ty měl totiž nedopatřením vyhodit tchán jednatele žalobkyně do kontejneru.

Shodu s prvopisem potvrzuje: Bc. D. A.

13. Dne 25. 10. 2022 správce daně vyslechl P. K. Uvedla, že předmětem obchodní spolupráce s žalobkyní bylo železářské zboží. Jeho dodání žalobkyni potvrdila.
14. Správce daně následně vyzval odběratele žalobkyně, aby mu poskytl daňové doklady, na základě kterých jim žalobkyně dodávala plnění v období od ledna 2019 do září 2021.
15. Posléze správce daně dvěma výzvami k prokázání skutečností požadoval, aby žalobkyně prokázala, že ve výzvách specifikované náklady na pořízení různých druhů dřevovýrobků oprávněně zahrnula do nákladů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Kontrolou předložených dokladů (faktur vydaných) zjistil, že dřevovýrobky odebrané od P. K. a společnosti Švarcová - Švarc nebyly předmětem dalšího prodeje. Tato skutečnost nevyplývala ani z daňových dokladů předložených odběrateli žalobkyně (pouze jedna společnost na výzvy nereagovala vůbec). Toto zboží žalobkyně nenabízela na svých webových stránkách. Jelikož žalobkyně nepředložila ani daňové doklady o prodeji zboží přes pokladnu, skladovou či cenovou evidenci, nemohl správce daně ověřit, že se prodej tohoto zboží opravdu uskutečnil.
16. V reakci na výzvy se žalobkyně vyjádřila tak, že zboží od P. K. a společnosti Švarcová - Švarc přijala. Poté jej přeprodala zpět společnosti Švarcová - Švarc na žádost Vlastimila Švarce. Sami ho prý nemohli prodávat jiným odběratelům pod vlastní firmou. Uvedení dodavatelé by to jistě potvrdili.
17. Poté správce daně žalobkyni sdělil dosavadní výsledky kontrolního zjištění za rok 2019. Žalobkyně na ně reagovala opětovným vysvětlením, jak měl prodej dřevovýrobků společnosti Švarcová - Švarc probíhat.
18. Dne 27. 2. 2023 správce daně vyslechl Vlastimila Švarce – jednatele společnosti Švarcová - Švarc. Potvrdil dlouhodobou obchodní spolupráci s žalobkyní i dodávání různého zboží ze dřeva. Svědek nicméně nic nevěděl o společnostech, s nimiž by nemohl obchodovat. Na otázku, zda i jeho společnost pořizovala zboží od žalobkyně, odpověděl, že neví. Možná občas něco nakoupili. Šlo o drobnosti. Žalobkyně jim nepředávala zjednodušené daňové doklady. Obdobně vypovídala i druhá jednatelka společnosti Švarcová - Švarc Miroslava Švarcová.

Následujícího dne správce daně vyslechl rovněž P. K. Ani ona nevěděla nic o „firmách“, kterým by nemohla dodávat. Jejími odběrateli byly pouze žalobkyně a společnost Švarcová - Švarc. Nebyla přítomna jednáním, na kterých měl Vlastimil Švarc požádat jednatele žalobkyně, aby žalobkyně dodávala dřevovýrobky zpět společnosti Švarcová - Švarc.
19. Dne 24. 4. 2023 správce daně sdělil žalobkyni dosavadní výsledek kontrolního zjištění za rok 2020.
20. Správce daně vydal dne 10. 5. 2023 a dne 19. 5. 2023 zprávy o daňové kontrole. Nejprve předestřel, že žalobkyně účtuje o pořízení zásob způsobem B. Zásoby účtuje přímo do nákladů již během jejich pořízení, a to na účet 504 – Prodané zboží. Na příslušný rozvahový účet 132100 – Zboží na skladě a v prodejnách účtuje zůstatky zboží až při roční uzávěrce. Použití tohoto způsobu je podmíněno vedením skladové evidence pro průkaznost stavu zásob v průběhu účetního období. Skladovou evidenci však žalobkyně nepředložila. Správce daně dále konstatoval, že žalobkyně v průběhu daňových kontrol nepředložila žádné doklady o prodeji dřevovýrobků společnosti Švarcová - Švarc a P. K. (fakt, že je žalobkyně od těchto dodavatelů odebrala, měl za prokázány). Z hlavní účetní knihy správce daně ani nezjistil, že by žalobkyně o prodeji tohoto zboží účtovala a že by příjmy z jeho prodeje Shodu s prvopisem potvrzuje: Bc. D. A.

zahrnula do výnosů. Tato skutečnost nevyplývala ani z evidence pro účely DPH. Žalobkynina tvrzení nepotvrdili vyslechnutí svědci. Správce daně proto neuznal zahrnutí nákladů na nákup dřevovýrobků do nákladů prokazatelně vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

21. V návaznosti na výsledky daňových kontrol správce daně žalobkyni doměřil daň v celkové výši 335 730 Kč, stanovil penále v celkové výši 97 051 Kč a zrušil daňovou ztrátu z příjmů právnických osob ve výši 2 990 431 Kč, a to dodatečnými platebními výměry ze dne 15. 5. 2023 a dne 22. 5. 2023.
22. Žalobkyně se proti dodatečným platebním výměrům bránila odvoláními. V nich zejména namítala, že správci daně potřebné důkazy – daňové doklady a záznamy z elektronické evidence tržeb (dále „EET“) – předložila. Správce daně je zkontroloval a následně je žalobkyni vrátil. Přesto ji poté opětovně bez zdůvodnění vyzýval k doložení těch samých dokladů. Žalobkyně ale svoji důkazní povinnost splnila. Dále spatřovala pochybení správce daně v tom, že nevyhověl jejím návrhům na výslech svědků.
23. V odvolacím řízení žalovaný seznámil žalobkyni s důvody, pro které má za nadbytečné znovu vyslyšet navržené svědky a proč ani údaje z EET neprokazují, že náklady na nákup dřevovýrobků sloužily k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.
24. V následném vyjádření žalobkyně trvala na tom, že jí správce daně neumožnil nahlédnout do spisu před výslechem svědků a nevyhověl žádosti o změnu termínu jejich konání. Zástupce žalobkyně žádost vznesl telefonicky a absence záznamu ve spise nemůže být k její tíži. Žalobkyně nesouhlasila ani s hodnocením záznamů z EET. Namítala, že není zřejmé, z jakých pokladů správce daně vycházel. Obecně uváděla, že orgány finanční správy postupují nezákonně.

Napadené rozhodnutí

25. V záhlaví označeným rozhodnutím (dále „napadené rozhodnutí“) žalovaný odvolání zamítl a dodatečné platební výměry potvrdil.
26. Žalovaný se zabýval tím, zda žalobkyně splnila podmínky pro uplatnění nákladů podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, tedy zda jí takové náklady skutečně vznikly a zda v souladu s § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, prokázala, že je tvrzeným způsobem vynaložila. Dospěl přitom k závěru, že žalobkyně své důkazní břemeno neunesla. Předně nepředložila jediný zjednodušený daňový doklad, který by prokazoval zpětný prodej dřevovýrobků společnosti Švarcová - Švarc či P. K. Toto zboží nefakturovala ani jiným odběratelům. Ze spisu neplyne, že by správce daně potvrdil, že žalobkyně předložením důkazních prostředků svá tvrzení prokázala. Skladovou evidenci žalobkyně nepředložila. Stejně tak správci daně neposkytla doklad o prodeji výrobku, který by na rozdíl od účtenky EET obsahoval druh zboží a jeho cenu. Správce daně sice mohl zaúčtování předložených dokladů ověřit v hlavní účetní knize, avšak příjem a výdej konkrétního zboží na sklad nikoliv. K maloobchodním tržbám žalobkyně doložila jen pásky z pokladny s celkovou tržbou, které jsou bez dalších evidencí (zejména skladové a cenové) neověřitelné. Není tak pravdou, že by žalobkyně předložila kompletní evidence a záznamy EET.
27. Žalobkyně nebyla schopna prokázat, že použila dřevovýrobky jí uváděným způsobem, tedy jejich spotřebu promítnutím do výnosů kontrolovaných období. K námitce, že měl správce daně po žalobkyni požadovat opakované předložení již dříve doložených dokladů, žalovaný podotkl, že žalobkyni jmenované výzvy se netýkaly řešeného daňového řízení.
Shodu s prvopisem potvrzuje: Bc. D. A.

28. Tvrzení žalobkyně neprokázaly ani svědecké výpovědi manželů Švarcových a P. K. Zástupce žalobkyně se před jejich provedením mohl se spisem seznámit, případně požádat o změnu termínu jejich konání. Taková žádost ale podána nebyla. Žalobkyně se k nim mohla vyjádřit i po jejich uskutečnění do konce daňové kontroly. Neučinila tak. Nadto bylo zcela na ni, jak a kdy si zajistí své právní zastoupení. Žalovaný proto nesouhlasil, že by byla její procesní práva krácena. Opakovaný výslech svědků by byl nadbytečný. Svědci by neuvedli žádné nové informace, jestliže všichni popřeli tvrzení žalobkyně o zpětném přeprodeji dřevovýrobních výrobků.
29. K záznamům z EET žalovaný konstatoval, že žalobkyně ukončila EET k 21. 10. 2020. Nemohla tak předložit kompletní evidenci za rok 2020. Pokladní doklady EET pak neobsahovaly, jaké zboží, v jakém množství a za kolik bylo prodáno. Z centralizovaného systému EET lze ověřit pouze údaje o celkových částkách a částky celkem v členění na základ daně z přidané hodnoty (dále „DPH“). Doklady o prodeji zboží ale žalobkyně nepředložila. Ani vytvořené přehledy EET použití nákladů dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů neprokazují. Nízká výše denních tržeb totiž nedosahuje ani minimální výše nákladů na pořízení sporného zboží. Žalobkyně proto dřevovýrobky nemohla prodat v maloobchodním prodeji.

Žaloba

30. Žalobou podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále „s. ř. s.“), se žalobkyně domáhá zrušení napadeného rozhodnutí.
31. Namítá, že správci daně předložila veškeré daňové doklady a záznamy EET, které jí následně zkontrolované vrátil. Bez řádného odůvodnění je však poté požadoval opětovně předložit, což už ale žalobkyně z objektivních důvodů nemohla splnit. Důkazní břemeno prvotním předložením dokladů ale unesla. Žalovaný se touto námitkou nezabýval. I přes extrémní rozsah napadeného rozhodnutí je vypořádání námitek strohé.
32. Orgány finanční správy dle žalobkyně neohodnotily již jednou doložené doklady a tuto skutečnost jí přičítaly k tíži. Tím porušily základní zásady, na nichž je daňové řízení založeno. Žalobkyně přitom všechny výnosy (tedy i z prodeje dřevovýrobních výrobků) uvedla do řádných daňových přiznání a daň odvedla. Žalobkyně dále argumentovala, že doložila kompletní evidenci a záznamy EET za kontrolovaná období. Toto tvrzení žalovaný rovněž opomněl. Je s podivem, že správce daně nebyl schopen či ochoten tyto doklady v systému EET ověřit či dohledat. Správce daně k nim navíc odmítl přihlížet, protože byly doloženy jen v listinné podobě. Požadavek na jejich opětovné předložení v elektronické podobě byl bezdůvodný a nepatřičný.
33. Orgány finanční správy rovněž neprovedly navržené výslechy svědků. Právní zástupce žalobkyně se ale pro nedostatek času nemohl seznámit se všemi rozhodnými skutečnostmi k řádnému vedení výslechů. Se spisem se mohl seznámit až po jejich provedení. Odmítnutím důkazních návrhů žalovaný rezignoval na úplné zjištění skutkového stavu. Orgány finanční správy žalobkyni neposkytly součinnost k prokázání rozhodných okolností. Svědci navíc potvrdili dodání zboží žalobkyni. S ohledem na jejich postavení je logické, že více nerozvedli, jak s tímto zbožím bylo dále naloženo. Požadavek na jejich další výpověď proto byl odůvodněn. V daňovém řízení vedeném s P. K. přitom správce daně důkazními návrhy vyhověl. To svědčí o jeho nerovném přístupu.

Vyjádření žalovaného

34. Žalovaný navrhuje žalobu zamítnout. Nesouhlasí s tím, že by bylo napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné. Své závěry řádně odůvodnil a na námitky reagoval. Vyvrátil i tvrzení, že žalobkyně předložila všechny doklady a kompletní evidenci EET. Žalovaný zdůrazňuje, že orgány finanční správy nezpochybnily příjmy žalobkyně a ani to, že dřevovýrobky pořídila. Žalobkyně nicméně neprokázala, že pořízení zboží vynaložila za účelem dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. K odůvodnění tohoto závěru žalovaný rekapituluje nosné důvody napadeného rozhodnutí.
35. V napadeném rozhodnutí se žalovaný vyjádřil i k návrhům na opakované výsledky svědků. Připomíná, že nemá povinnost provést veškeré navržené důkazy. Jejich odmítnutí řádně odůvodnil. Opakovaný výslech svědků by byl nadbytečný, neboť k rozhodným otázkám již vypovídali. Žalovaný v napadeném rozhodnutí rovněž uvedl, proč nemá za to, že by byla žalobkyně v souvislosti s výsledky svědků krácena na právech. Žalovaný proto odmítá, že by v řízení postupoval nezákonně.

Posouzení žaloby soudem

36. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v rozsahu a mezích žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu v době jeho vydání (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.).
37. Soud rozhodl o žalobě bez nařízení ústního jednání za splnění podmínek dle § 51 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný s tímto postupem souhlasil výslovně a žalobkyně implicitně.
38. Dokazování soud neprováděl, neboť si při posouzení věci vystačil s obsahem správního spisu, z něhož soud zásadně vychází [viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále „NSS“) ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, č. 2383/2011 Sb. NSS].
39. Žaloba není důvodná.

Napadené rozhodnutí je přezkoumatelné

40. Žalobkyně opakovaně namítá, že žalovaný pominul některé odvolací námitky, případně že se nezabýval rozhodnými skutečnostmi pro posouzení věci. Na základě toho dovozuje nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. S takovým závěrem ale soud nesouhlasí.
41. Z judikatury NSS vyplývá, že nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů musí být vykládána ve svém skutečném smyslu, tj. „jako nemožnost přezkoumat určité rozhodnutí pro nemožnost zjistit v něm jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno“ (usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-74, č. 1566/2008 Sb. NSS).
42. Nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů se tak rozumí zejména opomenutí skutečnosti významné pro posouzení věci či nevypořádání nosné odvolací námitky. To však neznamená, že by odvolací správní orgán byl povinen ke každé námitce podrobně odůvodnit své stanovisko a vypořádat každý dílčí argument účastníka řízení. Postačí, pokud odvolací správní orgán prezentuje v odůvodnění právní názor odlišný od účastníka řízení, pakliže zdůvodnění tohoto názoru poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí. Tím se s námitkami účastníka řízení vždy alespoň implicitně vypořádá (srov. rozsudek NSS ze dne 27. 5. 2015, č. j. 6 As 152/2014-78).

43. Soud přitom tuto judikaturu nemá za zastaralou a nepřiléhavou, jak obecně uváděla žalobkyně. Naopak ji žalovaný v tomto případě použil zcela odpovídajícím způsobem. Žalobkyně se sice horlivě snažila jak v odvolacím řízení, tak v řízení před soudem tvrdit flagrantní porušení daňového řádu, ve svých námitkách však pomíjela konkrétní argumentaci orgánů finanční správy a setrvala jen na povšechných tvrzeních, aniž by je řádně doložila.
44. Podle žalobkyně neměl žalovaný reagovat na námitku, že prokazatelně předala správci daně požadované doklady, které jí posléze vrátil. Tím přitom žalobkyně měla unést své důkazní břemeno. Žalovaný měl pominout i to, že doložila kompletní evidence a záznamy z EET.
45. Tato výtku ale není důvodná. Uvedené námitky žalovaný vypořádal zejména v odst. 48–59 a 73–82 napadeného rozhodnutí. V těchto pasážích srozumitelně vysvětlil, proč nemá námitky za důvodné. Jelikož se soud věcným vypořádáním zabývá níže, postačí na tomto místě na závěry žalovaného odkázat. V obecné rovině však musí soud dále konstatovat, že se žalovaný podanými odvoláními pečlivě zabýval a své závěry v napadeném rozhodnutí odůvodnil dostatečně. Žalobkyně jen obecně namítala, že je napadené rozhodnutí co do svého rozsahu extrémní, avšak vypořádání námitek je samo o sobě velmi stručné. To ale není pravda. Žalovanému nelze vyčítat, že nejprve shrnul právní základ a k tomu odpovídající judikaturu, aby se na jejich podkladě následně zabýval konkrétními skutkovými okolnostmi věci. Tento přístup lze naopak kvitovat.
46. Námitka nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí proto není důvodná.
- Obecná východiska posuzování daňově účinných nákladů a důkazního břemene v daňovém řízení*
47. K věci samé soud nejprve shrnuje základní východiska pro posuzování daňové uznatelnosti výdajů (nákladů) pro účely DPPO a rozložení důkazního břemene v daňovém řízení.
48. Podle § 24 odst. 1 věty první zákona o daních z příjmů se výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.
49. Dle ustálené judikatury se o daňově účinný výdaj dle citovaného ustanovení 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“ (viz rozsudky NSS ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005-72, ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007-73, a ze dne 6. 12. 2007, č. j. 1 Afs 80/2007-60).
50. Otázkou rozložení důkazního břemene mezi daňovým subjektem a správcem daně se soudy již opakovaně zabývaly (viz např. rozsudky NSS ze dne 15. 2. 2021, č. j. 1 Afs 73/2019-71, odst. 47–51, ze dne 13. 6. 2019, č. j. 7 Afs 138/2018-52, odst. 13, nebo ze dne 15. 5. 2014, č. j. 8 Afs 67/2013-49, odst. 49, viz také např. nálezy ÚS ze dne 1. 9. 2010, sp. zn. IV. ÚS 591/08, odst. 15). Z § 92 daňového řádu i citované judikatury plyne, že je to daňový subjekt, kdo nese břemeno tvrzení ve vztahu ke své daňové povinnosti i břemeno důkazní ve vztahu k těmto svým tvrzením. Jinými slovy, daňový subjekt nese prvotní důkazní břemeno, přičemž tuto svou povinnost splní předložením takových podkladů, které mohou

dostatečným způsobem prokázat jeho tvrzení (zpravidla se bude jednat o účetnictví a jiné povinné záznamy).

51. Přestože daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správci daně mohou vzniknout pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví nebo jiné evidence. Správce daně je v takovém případě povinen prokázat existenci skutečností zakládajících vážné a důvodné pochybnosti o souladu předložených záznamů se skutečností v duchu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Není však povinen postavit najisto, že předložené údaje jsou v účetnictví či jiné evidenci daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností.
52. Pokud správce daně důvodně zpochybní předložené účetní nebo daňové doklady, tedy unese důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, je pak na daňovém subjektu, aby pochybnosti správce daně vyvrátil a prokázal pravdivost svých tvrzení dalšími důkazy, popř. svá tvrzení korigoval.
53. Daňové řízení tedy není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (viz např. rozsudek NSS ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125). Je na daňovém subjektu, aby postupoval aktivně a důkazy navrhoval a předkládal. Správce daně je povinen vycházet daňovému subjektu vstříc a dát mu prostor k uplatnění důkazních návrhů. Navrženými důkazy se pak správce daně musí zabývat a vyhodnotit je v rámci svého rozhodování v souladu s § 8 odst. 1 daňového řádu.

Žalobkyně neprokázala daňovou uznatelnost nákladů na pořízení dřevovýrobků

54. Orgány finanční správy v projednávané věci uzavřely, že žalobkyně neprokázala, že dřevovýrobky pořízené ve zdaňovacích obdobích roků 2019 a 2020 vynaložila za účelem dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Žalobkyně se brání tím, že požadované doklady (včetně záznamů z EET) po zahájení daňové kontroly předložila. Správce daně je žalobkyni posléze vrátil, aby je nato opětovně žádal předložit. Tak už ale žalobkyně nemohla objektivně učinit, neboť byly zničeny.
55. Žalobkynina argumentace ale nemůže závěry orgánů finanční správy vyvrátit. Žalobkyně totiž pomíjí celkový kontext provedeného dokazování a v podstatě nereaguje na konkrétní výtky orgánů finanční správy o nedostatečnosti jí předložených účetních dokladů a záznamů. Žalobní argumentací se snaží navodit zdání, že své důkazní břemeno unesla a že orgány finanční správy nehodnotily všechny důkazy. Tak tomu ale není.
56. Žalobkyně má v obecné rovině pravdu, že správci daně dne 22. 12. 2022 předala účetní knihy za roky 2019 a 2020 a při ústních jednáních konaných 8. 2. 2022 a 4. 5. 2022 rovněž faktury vydané s předmětem plnění nad 10 000 Kč, faktury došlé, pokladní doklady, interní účetní doklady a soupis daňových odpisů. Správce daně je následně žalobkyni vrátil. V protokolech o ústních jednáních ale není žádná zmínka o tom, že by správce daně žalobkyni potvrdil, že by těmito doklady unesla důkazní břemeno stran daňové účinnosti výdajů souvisejících s dřevovýrobky podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.
57. Z daňového spisu dále plyne, že po kontrole dokladů správce daně prověřoval jejich správnost a zda dokládají žalobkynina tvrzení. Mj. vyslechl P. K. a vyzval odběratele žalobkyně, které zjistil z doložených faktur, aby mu poskytli veškeré daňové doklady za období leden 2019 až září 2021, na kterých je jako dodavatel uvedena žalobkyně.

58. Na základě učiněného prověření správci daně vznikly pochybnosti o žalobkyniných tvrzeních a doložených dokladech. Výzvami k prokázání skutečností ze dnů 12. 12. 2022 a 20. 12. 2022 proto žalobkyni vyzval, aby prokázala, že náklady na pořízení dřevovýrobků od P. K. a společnosti Švarcová - Švarc oprávněně zahrnula do nákladů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.
59. Těmito výzvami přitom správce daně unesl důkazní břemeno podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu a důvodně zpochybnil předložené doklady a tvrzení žalobkyně. Soud totiž souhlasí, že z dosud předložených dokladů nevyplývá, že by žalobkyně sporná plnění použila na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Správce daně jednak u odběratelů žalobkyně ověřil, že žádnému z nich dřevovýrobky na fakturu nedodávala (jen jeden odběratel na výzvu správce daně vůbec nereagoval). Prodej dřevovýrobků nevyplýval ani z dokladů k prodeji zboží za hotové, protože žalobkyně k platbám v hotovosti nepřiložila účtenky z pokladny, resp. daňové doklady, na nichž by bylo uvedeno, jaké konkrétní zboží, v jakém množství a za jakou cenu na prodejně prodala. Platby kartou sice byly zachyceny v evidenci pro účely DPH, ale žalobkyně je nepodložila žádnými daňovými doklady, které by se týkaly uskutečněných zdanitelných plnění (viz např. str. 21 a 22 výzvy ze dne 12. 12. 2020, č. j. 5006928/22/2124-60563-201477, a str. 33 a 34 výzvy ze dne 20. 12. 2020, č. j. 5099634/22/2124-60563-201477). Žalobkyně nevedla ani cenovou evidenci a o skladové evidenci tvrdila, že ji ztratila v důsledku poruchy programu. K významu skladové evidence přitom soud odkazuje např. na odst. 53 napadeného rozhodnutí. Jelikož ji žalobkyně nepředložila, nemohl správce daně ověřit, co konkrétně a kdy žalobkyně prodala. Nabídku dřevovýrobků správce daně nedohledal ani na webových stránkách žalobkyně.
60. Lze tedy shrnout, že z dosud shromážděných důkazních prostředků vůbec nevyplývá, že by žalobkyně dřevovýrobky odebrané od společnosti Švarcová - Švarc a P. K. dále prodala. Účetní doklady tuto skutečnost nedokládaly. Bylo proto na žalobkyni, aby pochybnosti správce daně vyvrátila a prokázala pravdivost svých tvrzení jinými důkazy.
61. Žalobkyně na výzvy reagovala svými vyjádřeními, v nichž tvrdila, že dřevovýrobky prodala zpět společnosti Švarcová - Švarc na její žádost. Jednatel této společnosti o to měl žalobkyni požádat na společném jednání, jehož se měla účastnit i P. K. a druhá jednatelka společnosti Švarcová - Švarc. Žádost prý vznesl z toho důvodu, že společnost Švarcová - Švarc nemohla sama prodávat zboží pod svou firmou blíže nespecifikovaným subjektům, které to mají zakázáno. Uvedené osoby by to dle žalobkyně jistě potvrdily. Žádné další doklady k těmto plněním ale nedoložila.
62. Vzhledem k vzneseným tvrzením správce daně opětovně vyslechl P. K. a oba jednatele společnosti Švarcová - Švarc. Nicméně žádný z vyslechnutých svědků nepotvrdil, že by proběhlo jednání s žalobkyní o tom, aby jim prodávala zpět dřevovýrobky, které od nich odebere. Svědci si nebyli vědomi ani toho, že by nějaké subjekty měly zakázáno s nimi obchodovat. Jednatelé společnosti Švarcová - Švarc pak nevyprávěli ani o tom, že by od žalobkyně dřevovýrobky tato společnost skutečně odebrala. Sice připustili, že nějaké zboží od žalobkyně společnost Švarcová - Švarc koupila, ale dle nich se jednalo o drobnosti. V kontrolovaných zdaňovacích obdobích přitom žalobkyně přijala dřevovýrobky v hodnotě několika milionů korun. Zboží o takové hodnotě lze těžko označovat za drobnosti. Nadto jednatele společnosti Švarcová - Švarc vysloveně uvedli, že jim žalobkyně žádné zjednodušené daňové doklady nepředávala.

63. Svědecké výpovědi tak nesvědčily ve prospěch žalobkyně. Žádné další důkazní prostředky žalobkyně již nenavrhl (s výjimkou návrhu na opakovaný výslech svědků – k tomu viz níže). Za takového stavu orgány finanční správy správně uzavřely, že žalobkyně neprokázala, že náklady na pořízení dřevovýrobků od P. K. a společnosti Švarcová - Švarc oprávněně zahrnula do nákladů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.
64. Z uvedeného je patrné, že žalovaný při posouzení věci nijak nepochybil. Postup správce daně přezkoumal a zabýval se i hodnocením důkazních prostředků. Žalobkyně se tak mylí, pokud má za to, orgány finanční správy nepřihlédly ke všem skutečnostem, které by měly být v její prospěch. Orgány finanční správy přihlížely ke všem žalobkyní doloženým dokladům. Ty ale nárok na odpočet neprokazovaly.
65. K námitce opakovaného požadavku na předložení dokladů soud uvádí následující.
66. Předně žalobkyní zmiňovaná výzva ze dne 17. 8. 2022, č. j. 4042636/22/2124-60563-201477, se netýkala daňového řízení vedeného v její věci. Již v napadeném rozhodnutí žalovaný vysvětlil, že tato výzva byla žalobkyni zaslána v rámci daňové kontroly probíhající u jiného daňového subjektu. Toto vysvětlení žalobkyně v žalobě nijak nepochybňuje.
67. Co se týče věci žalobkyně, správce daně po předložení dokladů za rok 2019 žalobkyni nejprve výzvou ze dne 23. 3. 2022 vyzval, aby prokázala, že v souladu s § 24 zákona o daních z příjmů oprávněně zahrnula plnění od společnosti Švarcová – Švarc a P. K. do výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Již v této výzvě správce daně konstatoval, že žalobkyně předložila jen faktury vydané, ale nikoli paragony za prodej zboží přes pokladnu. Proto správce daně nemohl ověřit, jaké zboží žalobkyně zákazníkům prodala.
68. Z toho je patrné, že žalobkyně při prvotním předložení dokladů dne 8. 2. 2022 správci daně neposkytla doklady, které by prokázaly mj. i následný prodej dřevovýrobků pořízených od společnosti Švarcová – Švarc a P. K. Správci daně totiž poskytla faktury vydané pouze s předmětem plnění nad 10 000 Kč. Ty se ale sporovaných plnění netýkaly (této hodnoty jednotlivá plnění nedosahovala). Totéž platí i ve vztahu k roku 2020, protože při ústním jednání konaném dne 4. 5. 2022 se správce daně žalobkyně dotazoval, proč nepředložila paragony o prodeji zboží v prodejně. Na to žalobkyně reagovala tím, že pokladna vyjede pouze jeden výtisk paragonu. K evidenci tržeb za hotové je pak denně vyjeta páska z pokladny s celkovou denní tržbou. Platby kartou byly dle žalobkyně zahrnuty v evidenci faktur vydaných. Z této odpovědi tak plyne, že žalobkyně ani k roku 2020 nedoložila doklady, na kterých by bylo zaznamenáno, zda dřevovýrobky prodala. Souhrnné tržby za den samy o sobě průkazné nejsou.
69. V tomto kontextu pak správce daně výzvou ze dne 26. 7. 2022 žalobkyni žádal, aby opětovně předložila výdajové pokladní doklady a zjednodušené výdajové pokladní doklady. V odůvodnění konstatoval, že jeho pochybnosti, že tyto účetní doklady byly oprávněně zahrnuty do výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, nebyly dosud odstraněny. Proto požadoval doklady znovu předložit. Jelikož žalobkyně žádné další důkazní prostředky v návaznosti na výzvu ze dne 23. 3. 2022 nedoložila, je třeba postup správce daně mít za oprávněný. Nadto výzvou ze dne 26. 7. 2022 správce daně primárně požadoval opětovné předložení výdajových pokladních dokladů, tj. dokladů, které by dokládaly hotovostní platby žalobkyně za jí odebrané zboží, nikoli

dokladů prokazujících, že žalobkyně zboží prodala. Ani na základě této výzvy tak nelze mít za to, že by žalobkyně správci daně již předtím předložila důkazní prostředky, jimiž by unesla důkazní břemeno ve vztahu k tomu, zda dřevovýrobky použila na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

70. Žalobkyně ospravedlňovala absenci důkazních prostředků tím, že byly zničeny tchánem jejího jednatele. Zničení dokladů žalobkyně zmínila při ústním jednání konaném dne 28. 7. 2022, na kterém správci daně předávala mj. daňové doklady za leden 2019 až prosinec 2020. V protokolu o ústním jednání je zaznamenáno, že správce daně převzal výdajové pokladní doklady za leden 2019 až prosinec 2020 s výjimkou dokladů vystavených obchodní korporací Švarcová - Švarc a P. K., neboť právě ty měly být zničeny.
71. Podle protokolu žalobkyně nepředložila doklady, které jí vystavily společnost Švarcová - Švarc a P. K., tj. nikoli doklady, které měla vystavit žalobkyně jim za zpětný odběr dřevovýrobků. Podle protokolu tak nebyly zničeny doklady, kterými mohla žalobkyně prokázat, že dřevovýrobky použila k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Správce daně si navíc chybějící doklady (tj. k plněním, které žalobkyně odebrala) následně obstaral přímo u jmenovaných dodavatelů žalobkyně, resp. si již předtím pořídil jejich kopie (viz např. str. 5 stanoviska k odvolání ze dne 9. 10. 2023, č. j. 4378967/23/2100-11430-202308), tudíž je měl k dispozici. Žalobkyniní namítané zničení dokladů se tak vůbec netýkalo těch, jimiž mohla unést své důkazní břemeno
72. I kdyby tomu ale tak bylo, soud odkazuje na judikaturu NSS vztahující se již k zákonu č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, která je ale aplikovatelná i za účinnosti daňového řádu (srov. např. rozsudek NSS ze dne 7. 3. 2025, č. j. 5 Afs 108/2024-44, odst. 26 a 27). Dle ní je třeba nesplnění zákonné povinnosti daňového subjektu při dokazování posuzovat z objektivního hlediska. Okolnost, zda a v jaké míře toto nesplnění daňový subjekt zavinil, není významná (rozsudek NSS ze dne 11. 3. 2004, č. j. 1 Afs 3/2003-68, č. 327/2004 Sb. NSS). Proto ani skutečnost, že účetnictví bylo zničeno či odcizeno, nezabavuje daňový subjekt povinnosti k výzvě správce daně prokázat všechny skutečnosti, které sám tvrdí (srov. rozsudek NSS ze dne 3. 9. 2008, č. j. 1 Afs 102/2008-39).
73. Pokud by tedy některé z dokladů byly objektivně zničeny, měla se je žalobkyně pokusit znovu získat, např. tím, že by se obrátila na své dodavatele, resp. odběratele. Jak ale soud uvedl, doklady vystavené P. K. a společností Švarcová - Švarc obstaral správce daně. Ty ale neprokazovaly zpětný prodej dřevovýrobků společnosti Švarcová - Švarc. Zjednodušené daňové doklady vystavené žalobkyniní tato společnost neposkytla a dle svědků je žalobkyně ani nevystavila.
74. Protokoly o ústních jednáních či zprávy o daňové kontrole ani nedokládají, že by správce daně žalobkyni potvrdil, že by ve vztahu ke sporovaným plněním důkazní břemeno unesla. Správce daně vždy jen shrnul, jaké doklady mu žalobkyně předložila. K tomu, zda dokládají nárok na odpočet, se správce daně při jejich vrácení nevyjadřoval. Ostatně žalobkyně nepřibližuje, z jakých konkrétních pasáží protokolů či zpráv o daňové kontrole dovozuje, že jí měl správce daně oprávněnost nároku potvrdit.
75. Žalobkyně dále uvádí, že předložila kompletní evidence a záznamy EET. Z evidencí pro účely DPH (souběžně totiž probíhala daňová kontrola i ve vztahu k DPH) ale neplyne, jaké konkrétní zboží žalobkyně při svém podnikání prodávala. V hlavních účetních knihách sice lze ověřit, zda žalobkyně doklady zaúčtovala, ale zase z nich nelze ověřit příjem a výdej

konkrétního zboží na sklad. Odkazuje-li se žalobkyně na záznamy z EET, z daňového spisu se podává, že žalobkyně nepředložila k tržbám v hotovosti žádné daňové doklady, které by prokázaly, jaké zboží, v jakém množství, kdy a za jakou cenu prodala. Žalobkyně doložila jen faktury vydané s hodnotou plnění nad 10 000 Kč a pásky z pokladny s celkovou denní tržbou. EET navíc ukončila ke dni 21. 10. 2020, a proto kompletní záznamy za rok 2020 ani předložit nemohla.

76. Soudu není ani zřejmé, jak by měly záznamy z EET žalobkynin nárok prokázat, neboť podle § 20 odst. 1 tehdy účinného zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, nebyl poplatník povinen na účtence uvádět, jakého konkrétního zboží se přijatá tržba (navíc uváděná souhrnně) týká. Žalobkyně nadto sama uvedla, že na dřevovýrobky vystavila zjednodušené daňové doklady společnosti Švarcová - Švarc, aniž by ale třeba jen jeden z nich doložila.
77. I přes to ale správce daně v odvolacím řízení provedl srovnání dat z EET, které získal z vlastní činnosti. Z tohoto srovnání správce daně zjistil, že denní tržby žalobkyně se pohybovaly v řádech desítek či stovek korun, a tedy nedosahovaly ani minimální výše nákladů na pořízení dřevovýrobní v hodnotě tisíců korun. Dřevovýrobky přitom měly být dle žalobkyně obratem přeprodány prostřednictvím maloobchodního prodeje společnosti Švarcová - Švarc. Ani srovnání dat z EET tak neprokázalo tvrzení žalobkyně. Ta proti němu ostatně v žalobě ani nijak nebrojí. Žalovaný se přitom řádně s vyjádřením žalobkyně k tomuto srovnání v odvolacím řízení zabýval v odst. 80 napadeného rozhodnutí. Soud proto v podrobnostech na toto odůvodnění odkazuje.
78. Nedůvodná je i námitka, že správce daně nepřihlížel k důkazním prostředkům, které byly v listinné podobě. Z daňového spisu nelze nic takového vyčíst. V žalobě žalobkyně nepoukazuje na žádnou konkrétní výzvu, kterou by měl správce daně požadovat důkazní prostředky v elektronické podobě, resp. kterou by odmítl listinné důkazní prostředky. V odvolání žalobkyně argumentovala se výzvou ze dne 5. 1. 2022, č. j. 19207/22/2124-60563-201477. Ta se ale týkala předložení dokladů v rámci daňové kontroly týkající se DPH, nikoli nyní řešené věci (viz odst. 56 napadeného rozhodnutí).
79. Proto jen pro úplnost soud poukazuje na § 81 odst. 2 daňového řádu (užitého na základě jeho § 86 odst. 4), dle něhož si může správce daně vyžádat z účetních záznamů nebo jiných informací výpis nebo kopii, a to i na technických nosičích dat. Požadavek na předložení dokladů v elektronické podobě by tak měl zákonnou oporu. Soud ale opětovně zdůrazňuje, že z daňového spisu nelze zjistit, že by správce daně nepřihlížel k nějakým důkazním prostředkům jen z toho důvodu, že je žalobkyně doložila v listinné podobě. Žalobkynino tvrzené *flagrantní porušení základních zásad daňového řízení* je tak pouhou spekulací.
80. Na základě výše vyřčeného lze shrnout, že žalobkyně ani prvotním předložením dokladů neunesla ji tížící důkazní břemeno. Tyto doklady neprokazovaly, že sporovaná plnění použila na dosažení, zajištění či udržení zdanitelných příjmů. Naopak správce daně ve výzvách k prokázání skutečností srozumitelně popsal své pochybnosti o splnění podmínek dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Bylo proto úkolem žalobkyně, aby svá tvrzení prokázala jinými důkazními prostředky. To se ale žalobkyni nepovedlo. Soud proto neshledal, že by postup orgánů finanční správy odporoval žalobkyni citované judikatuře NSS. Jelikož žalobkyně svá tvrzení neprokázala, nemůže tvrdit, že by jí správce daně doměřil daň ve vyšší výši, než by byla podle zákona povinna zaplatit.

Žalovaný řádně odůvodnil, proč neprovedl opakované výsledky svědků

81. Dle žalobkyně měly orgány finanční správy pochybit i v tom, že nevyhověly jejímu návrhu na opakovaný výslech P. K. a manželů Švarcových. Neprovedení těchto důkazů dle žalobkyně ani řádně nezdůvodnily.
82. Předně je třeba podotknout, že opakovaný výslech svědků žalobkyně navrhla až v rámci odvolacího řízení. Nemůže proto vyčítat správci daně, že se s tímto důkazním návrhem nevypořádal. Žalovaný pak řádně zdůvodnil, proč k výsledku svědků nepřistoupil a proč má za to, že žalobkyně nebyla v této souvislosti krácena na procesních právech. Učinil tak již v seznámení se zjištěnými skutečnostmi ze dne 27. 8. 2024, č. j. 26688/24/5200-11434-713180, a dále i v napadeném rozhodnutí v odst. 63–65 a 68–69. Žalovaný měl provedení opakovaných výsledků svědků za nadbytečné, neboť již byli k rozhodným otázkám vyslechnuti a žalobkyně neuvedla žádný konkrétní důvod, proč by byla jejich další výpověď nezbytná. S tím soud souhlasí.
83. NSS setrvale judikuje, že neexistuje bezpodmínečná povinnost orgánů finanční správy zopakovat výslech svědka. Takový postup je namístě za předpokladu, že 1) buďto byl dřívější výslech proveden v rozporu se zákonem, nebo 2) pokud byl proveden v jiném daňovém řízení a jsou splněny podmínky podle § 93 odst. 3 daňového řádu, či 3) pokud by se měl svědek vyjádřit k novým, dosud neprojednaným okolnostem věci (viz rozsudek NSS ze dne 24. 9. 2020, č. j. 8 Afs 304/2018-42, odst. 28).
84. V nyní projednávané věci není splněna ani jedna z uvedených podmínek. Žalobkyně jen obecně uváděla, že svědkům nebyly položeny otázky k rozhodným skutečnostem, případně že se její zástupce nemohl v dostatečném předstihu seznámit se spisem. Žalobkyně však v tomto ohledu pohříchu zůstala jen v obecné rovině a vůbec neupřesnila, k čemu mají být svědci opakovaně vyslechnuti. Nelze přehlížet, že správce daně přistoupil k jejich výsledkům v zásadě na návrh žalobkyně, která v reakci na výzvy k prokázání skutečností přišla s tím, že dřevovýrobky zpětně prodala společnosti Švarcová - Švarc, a že to jistě manželé Švarcovi a P. K. potvrdí. Správce daně proto k ověření těchto tvrzení svědky předvolal, čímž žalobkyni poskytl součinnost při dokazování, již se dovolává v žalobě. Svědci nicméně žalobkynina tvrzení nepotvrdili, ale naopak je popřeli (viz výše). Správce daně jim přitom pokládal otázky plynoucí právě z žalobkyniných vyjádření, tedy zda jim žalobkyně vystavovala zjednodušené daňové doklady na dřevovýrobky, zda od ní nějaké zboží pořizovali, případně zda něco vědí o jednání, na kterém měl být postup při prodeji dřevovýrobků domluven. Správce daně se tak snažil o objasnění skutkového stavu, jak jej prezentovala žalobkyně. Nicméně svědecké výpovědi její tvrzení neprokázaly.
85. Uvedla-li žalobkyně, že svědci dodání dřevovýrobků žalobkyni potvrdili, má pravdu. Avšak tuto skutečnost orgány finanční správy nerozporovaly a měly ji za prokázanou. Žalobkyni vytýkaly to, že neprokázala, zda dřevovýrobky následně prodala, resp. je použila k dosažení, zajištění či udržení zdanitelných příjmů. Rozhodné není, že svědci nerozvedli, jak bylo s tímto zbožím dále naloženo. Podstatné totiž je, že nevyprávěli nic o tom (k dotazům správce daně), že by dřevovýrobky od žalobkyně koupili. Na tom by opětovný výslech nemohl nic změnit, resp. v případě opačné výpovědi by se zásadně snížila věrohodnost svědků.
86. Soud nepopírá, že si žalobkyně zvolila zástupce pro zastupování v daňovém řízení několik dní před provedením výsledků. Bylo ale čistě na její vůli, jaký postup při hájení svých práv

v řízení zvolí. Nic jí nebránilo, aby si právní zastoupení zvolila již dříve. Zástupce pak byl přítomen výsledku manželů Švarcových a jednatelem žalobkyně i výsledku P. K. Možnost klást svědkům otázky využili jen v případě Miroslavy Švarcové. Naopak avizovali, že případné dotazy zašlou dodatečně. Zástupce se po výsledku svědků seznámil s daňovým spisem, tedy již měl být schopen svědecké výpovědi konfrontovat s dosavadním průběhem řízení. Přesto v následných podáních žalobkyně neuvedla žádné konkrétní skutečnosti, proč by měli být svědci opakovaně vyslechnuti. Netvrdila žádné nové, dosud neprojednané okolnosti, k nimž by svědci měli vypovídat. Nečiní tak ani v žalobě. Soud proto potvrzuje závěr orgánů finanční správy, že by opakované výsledky navržených svědků byly nadbytečné. Žalobkyněna tvrzení totiž již jednou bezpečně vyvrátily a žalobkyně nevznesla žádné nové okolnosti, které by si opakovaný výslech vyžádaly.

87. Současně z uvedeného vyplývá, že žalobkyně nebyla krácena na svých právech, protože výsledků se měla možnost účastnit, a to i s právním zástupcem. Potřeboval-li by více času na přípravu, mohl požádat o přeložení výsledků na pozdější termín. Takou žádost ale žalobkyně nevznesla. Ve spisu o tom není žádný záznam. Žalovaný přílehlavě argumentoval, že zástupce žalobkyně mohl vznést námitku neúplnosti spisu při nahlížení, pokud měl za to, že ve spisu záznam o takové žádosti chybí. Nic takového ale neučinil. Nadto i poté, co se zástupce žalobkyně se spisem seznámil, neuvedla žalobkyně nic, co by poukazovalo na nutnost svědky opětovně vyslýchat. Proto ani případné procesní pochybení, které ale soud neshledal, by nemohlo mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí (srov. rozsudky NSS ze dne 4. 6. 2009, č. j. 9 As 72/2008-69, ze dne 27. 7. 2017, č. j. 9 As 283/2016-42, nebo ze dne 25. 4. 2018, č. j. 8 As 190/2017-37).
88. Z uvedeného potom vyplývá, že se orgány finanční správy nemohly dopustit nerovného zacházení ve vztahu k žalobkyni. Svůj postup řádně a v souladu se zákonem odůvodnily. V tomto řízení nadto soud nepřezkoumává postup orgánů finanční správy v daňovém řízení vedeném s P. K. či společností Švarcová - Švarc v pozici daňového subjektu. Nemůže se proto ani vyjádřit k tomu, jak přistoupily k tam vzneseným důkazním návrhům. Z výše shrnutého je ale zjevné, že se žádného diskriminačního přístupu nedopustily. K opakovanému výsledku svědků nebyl žádný rozumný důvod. Rovněž lze opětovně zdůraznit, že správce daně svědky vyslýchal v návaznosti na tvrzení žalobkyně. Ta mu proto nemůže vyčítat, že by jí znemožnil prokázat její tvrzení. Námitka tudíž není důvodná.
89. K tvrzení v odst. 54 žaloby soud konstatuje, že předmětem řízení nebyly účast žalobkyně na daňovém podvodu či nárok na odpočet DPH. Proto ani není přílehlavá judikatura žalobkyně citovaná v odst. 53 žaloby. Jak soud výše vysvětlil, žalobkyně ji tížící důkazní břemeno neunesla, a proto napadené rozhodnutí obstojí.

Závěr a rozhodnutí o náhradě nákladů řízení

90. Jelikož soud neshledal žádnou z námitek důvodnou a současně nezjistil žádnou vadu, k níž by byl povinen přihlídnout z úřední povinnosti, žalobu pro její nedůvodnost zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
91. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Procesně úspěšnému žalovanému pak žádné náklady řízení nad rámec běžného výkonu úřední činnosti nevznikly. Proto soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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 28. srpna 2025

Josef Straka v. r.
předseda senátu