



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Barbary Pořízkové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., v právní věci **žalobce: V. G.**, zast. Mgr. Bc. Michaelem Kísem, advokátem se sídlem Kostnická 2916/16, Chomutov, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 24. 8. 2011, č. j. 7240/11-1100-500331, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 11. 12. 2013, č. j. 15 Af 100/2011 - 58,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

[1] Podanou kasační stížností se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení v záhlaví uvedeného rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem (dále jen „krajský soud“), kterým byla jako nedůvodná podle ustanovení § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „odvolací orgán“). Rozhodnutím odvolacího orgánu bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Ústí nad Labem (dále jen „správce daně“) ze dne 2. 2. 2011, č. j. 25579/11/214912506531, jímž bylo částečně vyhověno odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru správce daně ze dne 16. 4. 2009, č. j. 98421/09/214912507420, kterým byla stěžovateli doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005 ve výši 822 400 Kč, přičemž správce daně v rámci autoremedury rozhodnutím ze dne 2. 2. 2011 vyměřil stěžovateli za uvedené zdaňovací období daň nižší, a to ve výši 375 680 Kč.

I. Vymezení věci

[2] Předmětem sporu v projednávané věci je zákonnost provedení dokazování ve věci stěžovatelem daňově uplatněných výdajů, vynaložených za poradenské služby zaměřené na prodej ojetých vozidel v celkové výši 154 000 Kč (183 260 Kč včetně DPH) a ve výši 1 020 000 Kč za provádění úklidových prací v autobazaru a mytí vystavených vozidel, čištění interiérů a za běžnou údržbu plochy autobazaru.

[3] Krajský soud vycházel z § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném v posuzovaném období (dále jen „zákon o daních z příjmů“), dle kterého má daňový subjekt právo na odečet výdajů (nákladů), které vynaložil na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Důkazní břemeno leží dle § 31 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), resp. dle § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), na poplatníkovi. Nemůže se jednat o jakýkoliv výdaj vynaložený poplatníkem, nýbrž pouze o takový, který má přímou a bezprostřední vazbu na jeho další podnikatelskou činnost. Základem pro posouzení, zda daňový poplatník přiznal a odvedl příslušnou daň státu v odpovídající výši je jeho účetnictví, jehož vedení mu přikazuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Avšak samotné zjištění, že účetní doklady formálně odpovídají požadavkům předpisů o účetnictví, neprokazuje, že výdaj uplatněný poplatníkem byl skutečně fakticky vynaložen.

[4] V projednávané věci vznikly správci daně legitimní pochybnosti o faktickém vynaložení deklarovaných výdajů, které sdělil v několika výzvěch a žádal jejich odstranění. Stěžovatel k odstranění vzniklých pochybností žádné věrohodné důkazní prostředky nepředložil a důkazní břemeno ohledně daňové uznatelnosti výdajů, deklarovaných jako výdajů uhrazených společností KEY Invest s. r. o. (dále jen „KEY Invest“) a společnosti B A V A plus, spol. s r. o. (dále jen „Bava“), neunesl.

[5] Krajský soud zamítl procesní námitky stěžovatele. Následně velmi podrobně vyhodnotil dokazování provedené před správci daně (srov. str. 10 až 13 napadeného rozsudku) a náležitě odůvodnil, proč se důkazní prostředky předložené stěžovatelem nestaly důkazy prokazujícími faktické vynaložení sporných výdajů.

[6] Žalobu jako nedůvodnou podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření ke kasační stížnosti

[7] Proti rozsudku krajského soudu brojí stěžovatel kasační stížností, jejíž důvody podřazuje pod ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. Namítá, že v rozporu se zákonem nebyly za důkazy uznány ani jím předložené listiny, ani svědecké výpovědi. Svěvoli správců daně spatřuje jednak v tom, že z provedených důkazů byly dovozeny jiné závěry, než ty, které z nich vyplývaly, a dále v tom, že některé důkazní prostředky byly bezdůvodně odmítnuty.

[8] Je přesvědčen, že přehled o prováděném úklidu jasně dokládá, které práce a kdy byly provedeny. Přehled je podepsán oběma stranami, včetně příslušných razítek. Veškeré výhrady proti tomuto důkaznímu prostředku považuje za neopodstatněné. Pro posouzení sporných výdajů je podstatné pouze to, že práce byly provedeny v konkrétním rozsahu. Které osoby práce konkrétně prováděly je irelevantní, a na víc není v moci stěžovatele takové skutečnosti dohledat. Taková praxe je zcela běžná (např. pro cestujícího není podstatná identita řidiče autobusu, nýbrž to, že bude dopraven do místa určení). Stěžovatel jmény konkrétních pracovníků nedisponuje.

[9] Svědci (pracovníci autobazaru) potvrdili, že úklidové práce byly vykonávány a současně bylo potvrzeno, že práce byly vykonávány stěžovatelem označenou společností. Skutečnost, že se např. svědek dozvěděl název společnosti od stěžovatele, nemůže věrohodnost jeho výpovědi zpochybnit. Od někoho se tento údaj svědek dozvědět musí, podstatným je pouze to, že konání prací bylo potvrzeno.

[10] Výpovědi svědků byly dezinterpretovány. Poukázat lze např. na to, že rozpory byly neprávem shledány mezi výpovědí svědka V. a výpovědí svědkyně G. Svědek V. uvedl, že kromě

společnosti Bava, která zajišťovala mytí aut, se stěžovatel o jiné společnosti nezmínil, svědkyně G. uvedla, že před uvedenou společností práce zajišťovala jiná společnost. Obsahy těchto výpovědí v žádném rozporu nejsou, svědek V. totiž neuvedl, že v předcházejícím období nebyly služby zajišťovány jiným subjektem.

[11] Nesouhlasí ani s vyhodnocením svědecké výpovědi pana Vaňka, který výslovně uvedl, že si pamatuje, že společnost Bava pro stěžovatele určité práce konala, rovněž si pamatoval, že práce byly zajišťovány subdodavatelsky. Ačkoliv tato výpověď nebyla zcela jistá, je na místě jí s ohledem na uvedení specifických detailů a zvláštní postavení svědka přisoudit věrohodnost a spolehlivost.

[12] Nesprávně byla vyhodnocena i role svědků Vaňka a Rady. Jak uvedla svědkyně G., jednáno bylo pouze se svědkem Vaňkem, který byl ze strany stěžovatele vnímán jako osoba jednající za společnost Bava. Bez ohledu na to, zda jím skutečně byl nebo nebyl, trvá stěžovatel na tom, že jednal v dobré víře. Pokud tedy z dokazování vyplynulo, že smlouvu podepsal svědek Rada, nepopírá tato skutečnost tvrzení stěžovatele, že jednal vždy s Vaňkem, který navíc provedení prací potvrdil. Namítá, že k výsledku svědka Rady nebyl přizván a proto navrhuje jeho opakování.

[13] Neprovedení navrhované svědecké výpovědi považuje za bezdůvodné odmítnutí provést důkaz a zdůrazňuje, že tento jeho návrh se opíral o nové skutečnosti.

[14] Má za to, že dokazování vykazuje vady, pro věc významné závěry byly navíc dovozovány i ze skutečností, které stěžovatel nemohl ovlivnit. Informace ve vztahu ke společnosti KEY Invest byly přebírány z jiných řízení, dále mu bylo kladeno k tíži, že tato společnost nevedla o své činnosti řádnou dokumentaci a obecně si řádně neplnila své povinnosti. Stěžovatel však vždy jednal v dobré víře.

[15] Navrhuje rozsudek krajského soudu zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

[16] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožňuje se závěrem krajského soudu. S ohledem na to, že kasační námítky se shodují s námítkami žalobními, odkazuje na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a na své vyjádření k žalobě. Obsáhle popisuje obecné principy dokazování v daňovém řízení. Žalovaný zdůrazňuje, že vynaložení sporných výdajů nebylo prokázáno, důkazní nouzi u služeb společnosti KEY Invest nepopřel ani stěžovatel. Stěžovatel doložil pouze smlouvou o dílo a deset výdajových pokladních dokladů. Stěžovatel však již nebyl schopen prokázat, jaké konkrétní služby, v jakém rozsahu, kdy a kde tato společnost poskytla. Nedostatky na straně této společnosti (nevedení účetnictví) pouze přispěly k pochybnostem správce daně, který si nemohl doklady předložené stěžovatelem ověřit v účetnictví této společnosti. Jednatel společnosti (Jan Vajčner) také nebyl schopen uvést, kdo, kde a jak sporné služby prováděl, ani jakým způsobem byly stěžovateli poskytnuty.

[17] U služeb údajně poskytnutých společností Bava nebylo prokázáno, kolik vozidel a v jakém časovém období společnost Bava vyčistila a umyla, ani to, že prováděla úklid v prostorách bazaru, kanceláře a chodeb. Seznamy prací si vytvořil stěžovatel sám, a to až v průběhu odvolacího řízení, přičemž svědeckými výpověďmi jednatelů společnosti Bava nebylo prokázáno, že by tyto seznamy původně existovaly a byly podklady k fakturaci. Takovou skutečnost nepotvrdily ani výpovědi svědků V. a G.

[18] K nepřítomnosti stěžovatele u výsledku svědka Rady žalovaný uvádí, že tento svědek byl vyslechnut dožádaným správcem daně dne 9. 3. 2009. Ze spisu je zřejmé, že o tomto výsledku byl

stěžovatel řádně vyrozuměn prostřednictvím jeho zástupce Ing. P. R., který vyrozumění převzal dne 6. 3. 2009. Opakovat výslech bylo vzhledem k zjištěnému skutkovému stavu nedůvodné.

[19] Navrhuje kasační stížnost zamítnout.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[20] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatel je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), ověřil při tom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[21] Z ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů vyplývá, že za výdaje snižující daňový základ poplatníka lze uznat takové výdaje, které poplatník: 1/ skutečně vynaložil, 2/ vynaložil v souvislosti se získáním zdanitelných příjmů, 3/ vynaložil v daném zdaňovacím období, 4/ o nichž tak stanoví zákon. Nutno konstatovat, že pro posouzení, zda jsou výdaje daňově uznatelné, je sice podstatná jejich souvislost s podnikáním i dosaženým příjmem daňového subjektu (podmínka 2/), nelze však opomíjet i další podmínky stanovené v § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Ne každý uplatněný výdaj může obstát jako výdaj daňově uznatelný.

[22] V daňovém řízení platí, že důkazní břemeno vždy prvotně stíhá daňový subjekt, neboť ten podává daňové přiznání, v něm něco tvrdí a důkazní břemeno jej stíhá v rozsahu tohoto tvrzení. V případě pochybností o faktickém vynaložení určitého výdaje, je třeba, aby byly pochybnosti věrohodným způsobem vyvráceny a daňový subjekt své důkazní břemeno unesl. Tak tomu v projednávané věci nebylo.

[23] Ze správního spisu bylo ověřeno, že pochybnosti o zákonnosti uplatněné daně nejprve vznikly na dani z přidané hodnoty, neboť stěžovatel uplatňoval nárok na odpočet DPH z plnění přijatých od společnosti Bava, která však nebyla plátcem daně. Obdobně tomu bylo u plnění přijatých od společnosti KEY Invest, která byla pro správce daně nekontaktní, navíc z úřední činnosti bylo známo, že zde existuje vysoká pravděpodobnost, že jde o vystavovatele fiktivních dokladů (viz úřední záznam ze dne 4. 10. 2010). Stěžovatelem byly předloženy pokladní doklady a smlouvy, ze kterých bylo ověřeno, že tvrzená spolupráce měla probíhat po celý rok 2005, a proto byla zahájena daňová kontrola na dani z příjmů fyzických osob.

[24] Spornými byly mj. výdaje, deklarované jako výdaje vynaložené za služby poskytnuté společností KEY Invest, za poradenství zaměřené na prodej ojetých vozidel v celkové výši 154 000 Kč (183 260 Kč včetně DPH), které stěžovatel dokládal smlouvou o dílo na poskytování prací a služeb, ze dne 1. 3. 2005 a 10 výdajovými pokladními doklady ze dne 31. 3. 2005, ze dne 30. 4. 2005, ze dne 31. 5. 2005, ze dne 30. 6. 2005, ze dne 31. 7. 2005, ze dne 31. 8. 2005, ze dne 30. 9. 2005, ze dne 31. 10. 2005, ze dne 30. 11. 2005 a ze dne 31. 12. 2005, kdy každý tento doklad byl vystaven na částku 15 400 Kč. Na tuto společnost byl dne 28. 11. 2007 prohlášen konkurs a správce konkursní podstaty Ing. Lubomír Šprdlík k dotazu správce daně sdělil, že nemá k dispozici žádné účetní a daňové doklady této společnosti.

[25] V této souvislosti je vhodné připomenout, že nedostupnost této společnosti a podezření na to, že se jedná o vystavovatele fiktivních dokladů, nebyly důkazy, které by vyvrátily tvrzení a důkazní prostředky stěžovatele. Činnost této společnosti vyvolala na straně správců daně oprávněné pochybnosti o věrohodnosti deklarovaných služeb, nevedla však k závěru o neunesení důkazního břemene stěžovatele. Ten důkazní břemeno neunesl ze zcela jiných důvodů. Důkazní

prostředky, které předložil (smlouva, pokladní doklady) samy o sobě ještě nejsou způsobilé prokázat faktické vynaložení deklarovaných výdajů. Takové doklady si totiž může každý subjekt poměrně jednoduchým způsobem vyhotovit sám, a proto tyto doklady nemohou v případě oprávněných pochybností o faktickém provedení služby samy o sobě k unesení důkazního břemene stačit. Stěžovatel jiné důkazní prostředky nepředložil a svoji důkazní nouzi navíc vysvětlil tím, se smluvní strany při podpisu smlouvy ústně dohodly, že „s ohledem na citlivost zjištěných poznatků a skutečností v rámci průzkumu a respektem ke know-how konkurenčních firem“, by nebylo vhodné tyto informace písemně zpracovávat. Je tedy více než zřejmé, že do důkazní nouze se stěžovatel dostal zejména vlastním přičiněním, resp. dle jeho výslovných tvrzení po vzájemné ústní dohodě s dodavatelem.

[26] Vynaložení sporného výdaje pak neprokázala ani svědecká výpověď Jana Vajčnera (společník a jednatel společnosti KEY Invest, v období od 17. 3. 2003 do 15. 1. 2007). Ten dne 11. 3. 2009 mj. uvedl, že se poskytnuté služby týkaly vytipování vozidel a lokality pro nákup ojetých vozidel a mapování možnosti prodeje aut v Praze. Služby poskytoval osobně, telefonicky nebo přes internet, možná i písemně, to by měl stěžovatel sám vědět, předával je sám nebo možná i prostřednictvím některého ze zaměstnanců, ale již si to nepamatuje. Služby prováděl on sám, případně zaměstnanci či externí spolupracovníci. Jednalo se o paušální částku, která není příliš vysoká, jde o práci jednoho až dvou lidí. O konání svědecké výpovědi Jana Vajčnera byl tehdejší zástupce stěžovatele správcem daně předem náležitě vyrozuměn, nicméně ten se k této svědecké výpovědi nedostavil.

[27] Svědek sice poskytnutí služby nepopřel, avšak z jeho výpovědi nic bližšího zjistit, natož ověřit, nelze. Tvrzení o údajně poskytnutých službách jsou velmi obecná, není z nich zřejmé, jaká vozidla, kdy a kým byla vytipována, kdo konkrétně průzkumy lokalit prováděl, jakých lokalit, jaké konkrétní výstupy byly vlastně stěžovateli dodány. Na rozdíl od stěžovatele svědek o žádné ústní dohodě nehovořil, naopak připustil existenci bližší nekonkretizovaných písemných výstupů. Nejvyšší správní soud připomíná, že účetnictví tato společnost nevedla. Výpověď svědka Vajčnera ke zlepšení důkazní pozice stěžovatele rozhodně žádným způsobem nepříspěla.

[28] Výši výdajů vynaložených za služby poskytnuté společnosti Bava, za provádění úklidových prací v autobazaru a mytí vystavených vozidel, čištění interiérů a za běžnou údržbu plochy autobazaru ve výši 1 020 000 Kč stěžovatel dokládal smlouvou o dílo ze dne 2. 1. 2005, čtyřmi příjmovými pokladními doklady ze dne 1. 4. 2005, ze dne 1. 7. 2005, ze dne 1. 10. 2005 a ze dne 31. 12. 2005 a čtyřmi fakturami č. FA-0012/05, č. FA-0043/05, č. FA-0065/05 a č. FA-0083/05.

[29] Na návrh jeho zástupce byl vyslechnut jednatel společnosti Roman Rada. Ten v rámci své svědecké výpovědi ze dne 9. 3. 2009 vypověděl, že se stěžovatelem nikdy nejednal, že ho ani osobně nezná, dále že příjmové pokladní doklady ani faktury nevystavil a ani podpisy na těchto dokladech nejsou jeho. Vedle toho svědek vypověděl, že od stěžovatele žádné finanční prostředky nepřevzal, a že sjednané úklidové práce společnost Bava nevykonávala.

[30] Ze zjištění správce daně vyplynulo, že sama společnost Bava nikdy o sporných plněních neúčtovala a v rozhodné době ani nebyla plátcem DPH, třebaže na výše citovaných dokladech byl údaj o DPH uveden.

[31] Ve vazební věznici Litoměřice byl vyslechnut svědek Vladimír Vaněk, původní jednatel společnosti Bava. Nepamatoval si, zda společnost Bava prováděla pro stěžovatele nějaké práce, nicméně vzhledem k jeho přítomnosti při výslechu, připustil, že asi ano, („zřejmě jo, když je tady“). Popřel podpis na smlouvě, také podpisy na dokladech nejsou jeho. Připustil, že nějaké práce

se dělaly, aniž by dokázal určit jaké práce, kdo a v jakých termínech práce prováděl. Dále uvedl, že společnost Bava zaměstnance neměla. Konkrétně si vzpomněl pouze na to, že se zpevňovala plocha pro mytí aut. Svědek nic konkrétního k objasnění sporných služeb neuvedl, snad kromě toho, že Bava neměla žádné zaměstnance.

[32] V průběhu odvolacího řízení byly ke sporným výdajům doloženy dvě prohlášení, a to prohlášení matky stěžovatele a prohlášení jeho zaměstnance pana V., kteří byli následně vyslechnuti jako svědci.

[33] J. V. (prodejce v autobazaru) ve výpovědi ze dne 5. 11. 2010 mj. uvedl, že obecně vozidla myli zaměstnanci nebo brigádníci, a to jak před rokem 2005 tak po roce 2005. V roce 2001 a 2002 bylo vozidel méně. Na otázku správce daně, kdo prováděl mytí vozidel v roce 2005, odpověděl, že „firma Bava“, což i napsal (písemné prohlášení doložené stěžovatelem v průběhu odvolacího řízení). Auta se myla ručně, a nedokáže říci, kolik lidí to bylo, 2 až 3. Lidé se měnili, nejednalo se o stálé pracovníky, sám je neidentifikoval, vycházel z toho, že nikdo jiný by do autobazaru mýt auta nepřišel. Měl za to, že pokud se tyto osoby pohybovaly po autobazaru s vědomím stěžovatele, a ten se nikdy o jiné společnosti, která bude vykonávat úklidové a čistící služby nezmiňoval, jednalo se o pracovníky společnosti Bava.

[34] Svědkyně G., (nebyla zaměstnancem stěžovatele, avšak dle vlastního tvrzení mj. pomáhala synovi s vedením obchodní firmy v roce 2005) uvedla, že mytí vozidel prováděla společnost Bava. Ona do firmy docházela až v odpoledních hodinách, takže neviděla pracovníky příliš často. Na otázku z čeho vycházela, když v písemném prohlášení uvedla, že se jednalo o společnost Bava, svědkyně uvedla, že směrodatná byla informace od majitele firmy, že přijdou pracovníci firmy Bava a budou mýt auta. K dotazu správce daně, jakým způsobem dohlížela na úklid vozidel a prostor autobazaru (což výslovně uvedla v písemném prohlášení) uvedla, že nedohlížela na to, jak to pracovníci dělají. Zapisovala pouze, zda je bazar uklizen a kolik vozidel bylo umyto a to podle lístků, na které jednotliví prodejci zaznamenávali, kolik aut bylo umyto včetně VIN nebo SPZ (cca jednou za dva, tři dny). Každý měsíc seznam uzavřela pro představu, zdali Bava smlouvu plní a předávala seznam panu G. U placení či přebírání dokladů přítomna nebyla (v prohlášení uvedla, že nemá žádných pochyb o tom, že by k provádění prací došlo v jiném rozsahu, nežli bylo dohodnuto nebo v rozporu s uzavřenou smlouvou i s veškerými souvisejícími dokumenty).

[35] Nejvyšší správní soud nepovažuje výpovědi uvedených svědků za způsobilé objasnit sporné služby, natož prokázat, že tyto služby byly skutečně v deklarovaném rozsahu a za deklarovanou cenu poskytnuty. Předně je nutné poukázat na písemná prohlášení obou svědků, která byla doložena v doplnění odvolání. Z jejich obsahu je zřejmé, že tato byla předem účelově připravena. Text obou prohlášení je totožný a obsahuje spíše obecné proklamace, než vlastní poznatky svědků o sporných službách. Účelovost těchto důkazních prostředků se následně projevila u osobních výpovědí obou svědků, kdy je zřejmé, že tito nevypovídali o tom, že by sami měli jakékoliv bezprostřední informace či poznatky, kdo konkrétně služby prováděl, za jakou cenu a v jakém rozsahu.

[36] Shodné tvrzení v prohlášení, že společnost Bava byla výhradním dodavatelem sporných služeb, bylo upřesněno v tom smyslu, že oba svědci vycházeli pouze z informací stěžovatele a z toho, že předpokládali, že osoby „přicházející do autobazaru s čistícími prostředky“ jsou zaměstnanci společnosti Bava. Jinými slovy svědci pouze potvrdili, že na základě informací stěžovatele se domnívali, že jde o zaměstnance společnosti Bava, což nic konkrétního neproказuje a navíc to nekoresponduje s tvrzením svědka Vaňka, který uvedl, že Bava žádné zaměstnance neměla. Tvrzení o tom, že nemají žádných pochyb o tom, že by k provádění prací došlo v jiném rozsahu, nežli bylo dohodnuto, nebo v rozporu s uzavřenou smlouvou i s veškerými

ostatními souvisejícími dokumenty, se ukázalo jako ničím nepodložené. Žádný z obou svědků nebyl se smluvními podmínkami seznámen, neúčastnil se plateb, přebírání dokladů apod. Dohled nad úklidem vozidel či autobazaru, který oba dle prohlášení vykonávali, také s následnou výpovědí nekoresponduje. Byl to stěžovatel, kdo dle výpovědi svědka V. určil, co má být konkrétně hotovo, to se zapsalo do sešitu a předávalo do kanceláře. Ostatně také svědkyně G. vycházela pouze z toho, že prostory byly uklizeny a dále z toho, že na stole měla lístečky od prodejce jaká vozidla byla umyta, a následně prováděla jejich evidenci. Žádný dohled o kvalitě či rozsahu poskytovaných služeb svědci nevykonávali.

[37] Stěžovatelem dodatečně vyhotovené měsíční seznamy umytých a vyčištěných vozidel a záznamy o provedení úklidových prací v areálu autobazaru, nejsou způsobilé prokázat, kým, a zda vůbec byly tyto služby externě provedeny. Příklad s cestujícím v autobusu, který se také nezajímá o to, jak se jmenuje řidič, je zcela nepřiléhavý. Jména a příjmení osob, které práce konkrétně prováděly, nejsou až tak podstatné, za popsaného skutkového stavu je naopak velmi podstatné, či zaměstnanci to vlastně byli, neboť je klidně možné, že práce prováděli (tak jak tomu ostatně bylo v minulosti i v budoucnosti) přímo zaměstnanci stěžovatele, případně přímo jím najatí brigádníci za zcela jinou cenu. Běžný cestující autobusem si navíc většinou jízdné neuplatňuje jako daňově uznatelný výdaj, a pokud skutečně půjde o výdaj (náklad) ve smyslu § 24 zákona o daních z příjmů, pak je nutné jeho faktické vynaložení prokázat, přičemž jméno konkrétního řidiče, přesvědčivým důkazním prostředkem o faktickém vynaložení tohoto výdaje, nepochybně není.

[38] Nejvyšší správní soud se zcela ztotožňuje také s hodnocením krajského soudu ve věci svědecké výpovědi Romana Rady. Svědek byl vyslechnut zákonem stanoveným způsobem a jeho svědecká výpověď přinesla jednoznačná fakta ke skutkovému stavu, který nebyl žádným způsobem zpochybněn. Naopak tuto výpověď opakovaně potvrdil sám stěžovatel (ten jednal pouze s Vaňkem, Radu nezná, nikdy jej neviděl), a proto nebylo nutné přikročit k opakovanému výslechu. Nejvyšší správní soud připomíná, že v protokole ze dne 9. 3. 2009 svědek Rada uvedl, že se stěžovatelem nikdy za společnost Bava nejednal, osobně ho nezná, doklady nevystavil a podpisy na dokladech nejsou jeho, zmíněné práce nevykonával a nepřevzal žádné finanční prostředky.

[39] Tvrzení a doklady předestřené stěžovatelem v projednávané věci nemají oporu v zjištěném skutkovém stavu a v provedeném důkazním řízení. Otázka dobré víry je proto zcela nepodstatná. Je věcí poplatníka, aby v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svou podnikatelskou činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání služeb pamatoval na svoji zákonnou povinnost faktické vynaložení daňově uplatněných výdajů náležitě prokázat. Byl to stěžovatel, koho tížilo důkazní břemeno a byl to stěžovatel, který žádným věrohodným způsobem neprokázal, že skutečně vynaložil výdaje ve shodě se svými tvrzeními a v jím uváděné výši.

IV. Závěr a náklady řízení

[40] S ohledem na výše uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. O věci přitom rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

[41] O nákladech řízení rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 28. srpna 2014

JUDr. Barbara Pořízková
předsedkyně senátu