

## 6 MUSÍ SPRÁVCE DANĚ OBSTARAT NAVRŽENÉHO SVĚDKA?

### Problémová situace

Po daňové kontrole provedené u pana Iks vydal správce daně dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob, když dospěl k závěru, že pan Iks v rozporu s § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, zaevidoval mezi daňově uznatelné náklady také neprokázané výdaje za zemní, výkopové a pomocné práce od údajného dodavatele pana Ypsilon, a to z důvodu neprokázání existence závazkového vztahu se jmenovaným. V odvolacím řízení pan Iks navrhl provedení výslechů svědků za účelem prokázání prací od dodavatele pana Ypsilon a uskutečnění plateb za tyto práce. Mezi svědky byl navržen také sám pan Ypsilon. Vzhledem k tomu, že DIČ uvedené na fakturách nebylo jeho a neexistovala ani adresa dodavatele uvedená na fakturách, nebylo možné zjistit existenci tohoto svědka a provést výslech.

Sporné výdaje nebyly prokázány ani provedenými svědeckými výpověďmi. Z nich sice vyplynulo jméno pana Ypsilon jako údajného vedoucího skupiny kopáčů, avšak nevyplývaly z nich žádné konkrétní informace týkající se rozsahu provedených prací či výše plateb.

Pan Iks je přesvědčen, že daňové orgány nesprávně hodnotily navržené důkazy k prokázání daňově relevantních výdajů na zemní, výkopové a pomocné práce. V rámci daňové kontroly totiž vyšlo nepochybně najevo, že kopáčské práce provedeny byly a že pan Iks za tyto provedené práce zaplatil v hotovosti. V souvislosti se závěrem o nemožnosti identifikace osoby pana Ypsilon je pan Iks názoru, že neměl možnost tuto osobu legitimovat, naopak spoléhal na obvyklou vzájemnou důvěru mezi podnikateli. Podle názoru pana Iks není ani po svědcích možné požadovat, aby naprosto přesně věděli, že „šéfem“ kopáčů je opravdu pan Ypsilon. Pan Iks je přesvědčen, že takto nastavená laťka důkazního břemene je v reálném životě nedosažitelná. Mimoto připomněl, že poskytl i jiné údaje o panu Ypsilon, například to, že jeho rodina žije v sousedním krajském městě a žije se kopáčskými pracemi. Správce daně ale na tuto informaci nijak nereagoval. Z těchto důvodů došlo podle názoru pana Iks k porušení zásady spolupráce, základní zásady daňového řízení. Dále je pan Iks názoru, že správce daně, který má dbát na to, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně, je povinen provádět a obstarávat ty důkazní prostředky navržené daňovým subjektem, jejichž obstarání není v moci daňového subjektu. Má pan Iks pravdu?

## Právní úprava

### Daňový řád

#### *Předmět a účel úpravy*

##### § 1

...  
(2) *Správa daně je postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady...*

#### *Základní zásady správy daní*

##### § 6

(1) *Osoby zúčastněné na správě daní mají rovná procesní práva a povinnosti.*  
(2) *Osoby zúčastněné na správě daní a správce daně vzájemně spolupracují...*

#### *Daňová kontrola*

##### § 86

...  
(2) *Daňový subjekt, u něhož je prováděna daňová kontrola, má právo*  
a) *být přítomen jednání se svými zaměstnanci nebo dalšími osobami, které vykonávají jeho činnosti,*  
b) *předkládat v průběhu daňové kontroly důkazní prostředky nebo navrhopvat provedení důkazních prostředků, které on sám nemá k dispozici,*  
c) *vyvracet pochybnosti vyjádřené správcem daně...*

##### § 92

#### *Dokazování*

...  
(2) *Správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejuplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.*  
(3) *Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.*  
(4) *Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.*  
(5) *Správce daně prokazuje*  
a) *oznámení vlastních písemností,*  
b) *skutečnosti rozhodné pro užití právní domněnky nebo právní fikce,*

- c) *skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem,*
  - d) *skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti,*
  - e) *skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní.*
- (6) *Navrhuje-li v řízení účast třetí osoby daňový subjekt, je povinen současně s návrhem sdělit správci daně potřebné údaje o této třetí osobě a informaci o tom, které skutečnosti hodlá účastí této třetí osoby prokázat nebo vysvětlit, popřípadě jiný důvod účasti. Ne-li návrhu vyhověno, správce daně o tom vyrozumí daňový subjekt s uvedením důvodu...*

## Názory spoluautorů v této věci a související judikatura

Pan Iks si především plete to zásadní, co platí ohledně dokazování, a to je rozdělení důkazního břemene. O něm autoři psali již v předchozích dílech (viz ohlednutí za Omyly), takže zde jen krátce pro zopakování:

Ve smyslu § 92 DŘ platí, že důkazní břemeno je v daňovém řízení rozděleno mezi daňový subjekt a správce daně. Prvotně stíhá důkazní břemeno daňový subjekt. Ten je zpravidla unese, pokud předloží správci daně účetnictví splňující požadavky stanovené zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zejména pokud jde o jeho správnost, úplnost, průkaznost a srozumitelnost. Současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Existence účetních dokladů, tj. příjmových dokladů nebo faktur, totiž zpravidla sama o sobě neprokazuje, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila, byť o ní bylo řádně účtováno.

I když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) DŘ vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochyby. Správce daně je proto povinen označit konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Pokud správce daně splní shora uvedené, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat. Tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím, v úvahu přicházejí právě navrhované výslechy svědků. Podle § 86 odst. 2 písm. b) DŘ se jedná o právo kontrolovaného daňového subjektu. Náležitosti důkazního návrhu na výslech svědka pak jsou dvojí: jednak