



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Václava Trajera a soudců JUDr. Jakuba Kroupy a Mgr. Ladislava Vaško ve věci

žalobkyně: **M. H., DIČ: „X“**
místem podnikání X

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 11. 2017, č. j. 46677/17/5300-22442-706033

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 11. 2017, č. j. 46677/17/5300-22442-706033, kterým bylo zamítnuto její odvolání a potvrzen platební výměr Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“), ze dne 17. 5. 2017, č. j. 1463797/17/2506-50523-500531, jímž byl žalobkyni podle § 147 ve spojení s § 139 odst. 1 a § 90 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), vyměřen nadměrný odpočet na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období leden 2017 v částce 9 060 Kč.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)

Žaloba

2. Žalobkyně v žalobě uvedla, že jí nebyl ze strany správce daně uznán nárok na nadměrný odpočet DPH ve výši 124 498 Kč, neboť do své inventury zahrnula i zboží nakoupené od neplátce DPH Mgr. K. a dále zboží od plátce společnosti Levné knihy a. s., kde však odpočet ve výši 10 % uplatnila z celkové částky včetně daně, nikoliv ze základu daně, dále se součet základů daně odlišoval od součtu, který uvedla v inventuře, a nadto byl u některého zboží uveden i vyšší počet kusů, než kolik bylo správcem daně zjištěno z předložených dokladů.
3. Na uvedenou námitku žalobkyně v řízení reagovala prohlášením, že souhlasí s tím, aby v rámci řízení k odstranění pochybností nebylo k položkám zboží s DPH 10 % přihlíženo, stejně tak aby došlo k opravě ohledně nesprávného součtu základů daně, kde rozdíl činil 456,20 Kč. V případě jiných údajných nesrovnalostí již však správce daně nijak nekonkretizoval, v čem by měly údajně spočívat, proto byla žalobkyně přesvědčena, že napadený platební výměr jakož i následné rozhodnutí žalovaného jsou toliko přehnaně formalistická, neboť v jejich rámci došlo zcela účelově k odmítnutí celé inventury, aby nemusel být nadměrný odpočet DPH přiznán a vyplacen.

Vyjádření žalovaného k žalobě

4. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Uvedl, že žalobkyně v řízení před soudem prakticky toliko rozvíjí námitky, které již uplatnila v rámci svého odvolání proti platebnímu výměru. Žalovaný se s těmito námitkami vypořádal v rámci odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, na které proto nyní rovněž odkázal.
5. Dle žalovaného v průběhu daňového řízení vyplynulo, že si žalobkyně v daňovém přiznání uplatnila nárok na odpočet DPH neoprávněně. Z tohoto důvodu byla správcem daně vyzvána k odstranění pochybností, na výzvu však nereagovala a žádné důkazní prostředky, které by byly schopny uvedenou oprávněnost doložit, nepředložila. Pokud tedy konkrétně namítala, že správce daně inventuru odmítl v celém svém rozsahu, měl žalovaný za to, že ve výzvě bylo přesně konkretizováno, v čem pochybnosti ohledně uplatnění odpočtu DPH spočívají, a bylo proto na žalobkyni, aby je odstranila. Ta však podle žalovaného neunesla své důkazní břemeno, a následný postup správce daně, který uplatněný nárok na odpočet DPH neuznal, byl proto v souladu se zákonem.

Posouzení věci soudem

6. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), bez jednání, neboť žalovaný s takovýmto projednáním udělil svůj souhlas a žalobkyně nesdělila do dvou týdnů od doručení výzvy svůj nesouhlas s takovýmto projednáním, ačkoliv byla ve výzvě výslovně poučena, že nevyjádří-li se v dané lhůtě, má se za to, že souhlas s rozhodnutím bez jednání uděluje.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

7. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a v § 75 odst. 2 věty první tohoto zákona. Z ní vyplývá, že soud přezkoumává rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během lhůty dvou měsíců ode dne, kdy bylo rozhodnutí žalobci oznámeno doručením písemného vyhotovení, jak stanoví § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení odůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud z úřední povinnosti přihlídnout toliko k takovým vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají jeho nicotnost podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky v projednávané věci nebyly zjištěny.
8. Z obsahu spisové dokumentace, kterou soudu předložil žalovaný, byly zjištěny následující podstatné skutečnosti.
9. V rámci úřední činnosti správce daně vznikly po přezkoumání daňového přiznání k DPH podaného žalobkyní za zdaňovací období leden 2017 pochybnosti o oprávněnosti jí uplatněného odpočtu ve výši 124 498 Kč. Z tohoto důvodu správce daně od žalobkyně při několika místních šetřeních požadoval doložení podkladů, na jejichž základě byl nárok na odpočet daně uplatněn. Žalobkyně následně správci daně předložila evidenci DPH, soupis zboží v základní a snížené sazbě a daňové doklady, které však pochybnosti správce daně nevyvrátily.
10. Dne 27. 3. 2017 proto správce daně vyzval žalobkyni písemně, nechť ve lhůtě 15 dnů od doručení výzvy vymezené pochybnosti odstraní, na což však žalobkyně výslovně nereagovala. Při ústním jednání konaném dne 15. 5. 2017 pouze následně prostřednictvím svého zástupce konstatovala, že nepožaduje lhůtu pro podání návrhu na pokračování v dokazování spolu s návrhem na provedení důkazních prostředků a naopak souhlasí s postupem k odstranění pochybností uvedeným v protokole o tomto jednání.
11. Dne 17. 5. 2017 vydal správce daně shora vymezený platební výměr, kterým žalobkyni vyměřil nadměrný odpočet DPH za zdaňovací období leden 2017 v částce 9 060 Kč. Proti tomuto rozhodnutí podala žalobkyně v zákonné lhůtě odvolání, o němž rozhodl žalovaný tak, jak již bylo uvedeno.
12. Podstatou projednávané věci ze strany soudu bylo posouzení, zda lze postup správce daně spočívající v neuznání žalobkyní uplatněného odpočtu DPH považovat za souladný se zákonem.
13. Podle § 92 daňového řádu platí, že správce daně dbá, aby byly skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů (odst. 2). Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních (odst. 3). 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 (odst. 4). Správce daně prokazuje oznámení vlastních písemností, skutečnosti rozhodné pro užití právní domněnky nebo právní fikce, skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti, skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní, skutečnosti rozhodné pro posouzení účelu právního jednání a jiných skutečností rozhodných pro správu daní, jejichž převažujícím účelem je získání daňové výhody v rozporu se smyslem a účelem daňového právního předpisu (odst. 5).

14. Ve vztahu ke shora citované právní úpravě § 92 daňového řádu soud konstatuje, že v daňovém řízení se uplatňuje princip tzv. nerovnoměrně rozloženého důkazního břemene mezi orgány daňové správy a daňovými subjekty. K této problematice se již utvořila rozsáhlá judikatura, jež princip dokazování popisuje následovně (viz zejména rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 1. 2017, č. j. 1 Afs 87/2016-45, dostupný na www.nssoud.cz): „[d]aňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost daň přiznat, tzn. že nese břemeno tvrzení, a povinnost svá tvrzení doložit, tzn. že nese břemeno důkazní. Svá tvrzení daňový subjekt prokazuje zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (srov. rozsudky ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009-83, nebo ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010-124). Daňový subjekt unese své důkazní břemeno, 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 (rozsudek ze dne 26. 1. 2011, č. j. 5 Afs 24/2010-117). I když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může 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 (srov. výše uvedený rozsudek č. j. 2 Afs 24/2007-119). Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, 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.“
15. V případě, že tedy daňové orgány v rámci své úřední činnosti zjistí, že o určitých skutečnostech týkajících se správného vyměření daně existují důvodné pochybnosti, jsou povinny prokázat, na základě čeho tento nesoulad se skutečným stavem dovozují. V takovém případě důkazní břemeno k odstranění pochybností tíží daňový subjekt. Objasní-li však tento následně svá původní tvrzení dostačujícím způsobem a přesto na straně daňových orgánů určité nejasnosti přetrvávají, dojde opětovně k přenosu důkazního břemene na ně.
16. V právě projednávané věci vznikly na straně správce daně pochybnosti o oprávněnosti žalobkyní uplatněného odpočtu DPH, s ohledem na což byla vyzvána, nechť správci daně předloží písemné podklady, z nichž by měl její nárok vyplývat. Tuto povinnost sice žalobkyně splnila, pochybnosti správce tím však neodstranila. Z tohoto důvodu správce daně žalobkyni znovu dne 27. 3. 2017 písemně vyzval k prokázání správnosti a průkaznosti přijatých zdanitelných plnění, kdy konkrétně konstatoval, že v průběhu prověřování bylo zjištěno, že uplatnila nárok na odpočet v druhé snížené sazbě na základě dokladu od

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

dodavatele Mgr. K., který však není plátcem DPH a dále od dodavatele společnosti Levné knihy a. s., kde uplatnila daň ve výši 10 % z celkové částky včetně DPH, nikoliv ze základu daně. Kromě toho správce daně žalobkyni též informoval, že dle soupisu zboží zjistil u některých položek vyšší počet kusů, než jak vyplývají z předložených daňových dokladů, stejně tak součet základů daně za nákup zboží ve druhé snížené sazbě byl rozdílný od součtu uvedeného žalobkyní na soupisu zboží. S ohledem na to byla žalobkyně výslovně vyzvána k navržení a předložení důkazních prostředků, které jí uplatněný nárok na odpočet prokáží.

17. Soud konstatuje, že zasláním shora uvedené výzvy k odstranění pochybností žalobkyni správce daně jednoznačně a konkrétně vymezil skutečnosti vyvracející správnost předložených podkladů ve vztahu k uplatněnému odpočtu daně. Tím s ohledem na ustanovení § 92 odst. 5 daňového řádu došlo i k přenesení důkazního břemene na žalobkyni, jež byla podle § 92 odst. 3 daňového řádu povinna tyto nesrovnalosti objasnit. Ze spisového materiálu je nicméně zřejmé, že tuto povinnost žalobkyně nesplnila, když na výzvu nijak nereagovala, dokonce při ústním jednání konaném dne 15. 5. 2017, kde byla opětovně ze strany správce daně o neprokázaných skutečnostech zpravena v témže rozsahu jako ve výzvě, prostřednictvím svého zástupce výslovně uvedla, že s výsledkem postupu k odstranění pochybností souhlasí a další lhůtu pro přeložení důkazů nepožaduje. Lze proto zcela souhlasit se stanoviskem žalovaného obsaženém ve vyjádření k žalobě, že žalobkyni byly zcela jasně sděleny veškeré nesrovnalosti, které měla odstranit, aby alespoň z části svůj nárok na odpočet DPH prokázala. Žalobkyně však zůstala zcela nečinná, přičemž není pravdou, že jí ze strany správce daně nebyly vysvětleny další rozdíly mezi předloženou inventurou a daňovými doklady – naopak na ně byla opakovaně upozorněna a vyzývána k jejich nápravě.
18. I na tomto místě soud připomíná, že v této fázi daňového řízení ležela břemena tvrzení a důkazní na žalobkyni, a ta tedy byla přímo odpovědná za prokázání jí tvrzených skutečností. Pokud však svou povinnost nejenže nesplnila, ale dokonce s názorem správce daně týkající se prakticky celé jí předložené inventury souhlasila, není možné nyní tvrdit, že ji postup správce daně spočívající ve zpochybnění veškerých tvrzených skutečností překvapil. Soud proto konstatuje, že neshledal postup správce daně nepřiměřeně formalistickým, naopak správce daně postupoval zcela v souladu se svými zákonnými povinnostmi, žalobkyni opakovaně jednoznačně vyzýval k odstranění pochybností při uplatnění nároku na odpočet DPH, a byla to naopak žalobkyně, která svým povinností v rámci prověřování sporných daňových tvrzení nedostála. Uvedená námitka je tudíž nedůvodná.
19. Vzhledem k uvedeným závěrům soud dále v souladu s § 52 s. ř. s. nepovažoval za nutné provádět žalobkyni navržený účastnický výslech a dále výslech jejího tehdejšího zástupce pro daňové řízení, neboť v kontextu zjištěných skutečností z daňového spisu se tyto důkazní návrhy jevily již jako bezpředmětné.
20. S ohledem na výše uvedené skutečnosti soud uzavírá, že žádné ze žalobních tvrzení o pochybení žalovaného či správce daně neshledal důvodným, proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. výrokem I. rozsudku v plném rozsahu zamítl.
21. Současně s tím soud v souladu s § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. výrokem II. rozsudku nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobkyně neměla

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

ve věci úspěch a žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, a navíc je ani nepožadoval.

Poučení:

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Ústí nad Labem 6. října 2020

Mgr. Václav Trajer, v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.