



ČESKÁ REPUBLIKA  
**ROZSUDEK**  
**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudkyň Mgr. Ing. Veroniky Baroňové a JUDr. Ing. Venduly Sochorové ve věci

žalobce: **VITA-STAV CZ, družstvo**  
sídlem Starý Pelhřimov 67, Pelhřimov

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 11. 2017, č. j. 46240/17/5300-22443-701728

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

**I. Vymezení věci**

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Kraj Vysočina, Územního pracoviště v Pelhřimově (dále jen „správce daně“), dodatečné platební výměry ze dne 15. 7. 2013, č. j. 985970/13/2910/24802-708452, č. j. 985974/13/2910/24802-708452, č. j. 985981/13/2910/24802-708452, č. j. 985983/13/2910-

24802-708452, č. j. 985985/13/2910/24802-708452, č. j. 985987/13/2910/24802-708452, č. j. 985989/13/2910/24802-708452, č. j. 985991/13/2910/24802-708452, č. j. 985994/13/2910/24802-708452, č. j. 985997/13/2910/24802-708452, č. j. 985999/13/2910/24802-708452, č. j. 986001/13/2910/24802-708452 a č. j. 986002/13/2910/24802-708452. Těmito rozhodnutími byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2008 a ledna až prosince roku 2009 v celkové výši 3 011 276 Kč. Současně bylo rozhodnuto o povinnosti žalobce uhradit penále v celkové výši 602 253 Kč. Po provedení daňové kontroly (zahájené protokolem ze dne 13. 4. 2011, č. j. 41423/11/091932304220) správce daně dospěl k závěru, že žalobce neprokázal žádnými důkazními prostředky přijetí služeb (pomocných prací) ze strany deklarovaného dodavatele, společnosti NESTBAU s.r.o. (dále jen „NESTBAU“), tedy neprokázal skutečné přijetí deklarovaných zdanitelných plnění a naplnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet DPH ve smyslu § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o DPH“).

2. Proti uvedeným rozhodnutím se žalobce bránil odvoláním, které žalovaný nejprve rozhodnutím ze dne 12. 6. 2014, č. j. 14743/14/5000-14306-711377, jako nedůvodné zamítl. V rámci odvolacího řízení dospěl na rozdíl od správce daně k odlišnému právnímu názoru, a to že v posuzovaném případě nebylo možno vyvrátit, ani nepochybně potvrdit, že žalobce přijal zdanitelná plnění od společnosti NESTBAU. Na základě spisového materiálu, včetně doplnění odvolacího řízení, žalovaný shledal, že se v předmětném řízení jednalo o daňový podvod, v němž nebyla odvedena DPH.
3. Krajský soud rozsudkem ze dne 8. 9. 2016, č. j. 30 Af 55/2014 - 53, rozhodnutí žalovaného zrušil a věc vrátil odvolacímu orgánu k dalšímu řízení s tím, že je třeba posoudit správnost závěru správce daně o neprokázání přijetí zdanitelných plnění od společnosti NESTBAU, tj. podrobněji se zabývat tím, zda žalobce unesl své důkazní břemeno ohledně prokázání přijetí sporných zdanitelných plnění.
4. Žalovaný po doplnění dokazování seznámil žalobce se skutečnostmi zjištěnými v rámci odvolacího řízení a umožnil mu, aby se ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazů. S ohledem na zjištěné skutečnosti žalovaný rozhodnutím ze dne 1. 11. 2017, č. j. 46240/17/5300-22443-701728, potvrdil správnost postupu a správce daně a zamítl odvolání žalobce, neboť dospěl k závěru, že v posuzovaném případě žalobce neprokázal splnění hmotněprávních podmínek nároku na odpočet daně dle § 72 a § 73 zákona o DPH.

## II. Obsah žaloby

5. Žalobce v podané žalobě namítal, že správce daně v rámci doplnění odvolacího řízení nezjistil žádné nové skutečnosti a využil jen informace, které již byly známy při prvním rozhodování o odvolání. Jedinou změnou v řízení byla změna právní kvalifikace pro zamítnutí odvolání. Žalovaný již netvrdí, že byl žalobce účasten daňového podvodu, ale že žalobce

jednoznačně neprokázal přijetí zdanitelných plnění dodavatelem NESTBAU, přestože původní zdůvodnění, tedy daňový podvod, předpokládalo, že k uskutečnění plnění došlo.

6. Zároveň měl žalobce za to, že v průběhu daňového řízení předložil dostatek důkazů, které měly vést správce daně ke zjištění, že deklarované činnosti byly uskutečněny tak, jak bylo doloženo, a ze strany žalobce byly shromážděny důkazy, které jsou v obchodních vztazích běžné. S ohledem na výše uvedené žalobce navrhl, aby krajský soud napadené rozhodnutí žalovaného, včetně jemu předcházejících platebních výměrů, zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení.

### III. Vyjádření žalovaného

7. Žalovaný se s názory žalobce obsaženými v podané žalobě neztotožnil. Byl přesvědčen, že mu nemůže být kladeno k tíži, že v souladu s předchozím závazným názorem krajského soudu kompletně došetřil skutkový stav a po řádném vyhodnocení důkazního materiálu kvalifikovaně rozhodl.
8. K další žalobní argumentaci žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde s poukazem na relevantní judikaturu podrobněji rozvedl, že samotné doložení (po formální stránce bezvadného) daňového dokladu nemůže být dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet daně. Soulad žalobcem předložených dokladů se skutečností byl kvalifikovaně zpochybněn již v průběhu daňové kontroly a následně - v rámci doplněného odvolacího řízení - byly pochybnosti o úplnosti, věrohodnosti a správnosti daňové evidence žalobce ještě prohloubeny. Skutečnost, že žalobce postupuje při podnikání neformálně až lehkovázně, byt' může mít za to, že je to v obchodních vztazích běžné, z něj nesnímá důkazní břemeno ve vztahu k oprávněnosti tvrzeného nároku na odpočet daně. Závěrem proto žalovaný navrhl, aby krajský soud podanou žalobu zamítl.

### IV. Posouzení věci krajským soudem

9. Žaloba byla podána včas [§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)], osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.) a jedná se o žalobu přípustnou (zejména § 68 a § 70 s. ř. s.). Vzhledem k tomu, že žalobce ve lhůtě dvou týdnů ode dne doručení výzvy nevyjádřil nesouhlas s takovým projednáním věci, ačkoli byl poučen o tom, že nevyjádří-li svůj nesouhlas, bude se mít za to, že souhlas je udělen, a žalovaný s takovým postupem výslovně souhlasil, rozhodl soud v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. o věci samé bez jednání.
10. Dle § 75 odst. 1, 2 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných

žalobních bodů, jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

11. Pro nyní posuzovanou věc je podstatné, zda žalobce unesl důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), ve vztahu k tvrzení, že splnil podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně dle § 72 a § 73 zákona o DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2008 a měsíce leden až prosinec roku 2009.
12. Podle § 72 odst. 1 zákona o DPH platí, že nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Nárok na uplatnění odpočtu daně vzniká dnem, ke kterému vznikla povinnost přiznat daň na výstupu.
13. K otázce rozložení důkazního břemene v daňovém řízení se opakovaně vyjádřil i Nejvyšší správní soud. Ustáleně přitom judikuje, že daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, nese tedy břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Daňový subjekt má povinnost prokazovat k výzvě správce daně jen ty skutečnosti, které sám tvrdí (nález Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, všechna rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná na <http://nalus.usoud.cz>). Svá tvrzení prokazuje především svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008 - 86, ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009 - 83, či ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010 - 124).
14. Avšak existence dokladů (byť i formálně bezvadných) sama o sobě zpravidla ještě neprokazuje, že se operace, která je jejich předmětem, uskutečnila na dokladech deklarovaným způsobem (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2006, č. j. 7 Afs 132/2004 - 99, ze dne 31. 12. 2008, č. j. 8 Afs 54/2008 - 68). Správce daně může vyjádřit důvodné pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti dokladů zachycených v účetnictví, či jiných povinných záznamech. V tomto ohledu jej však tíží důkazní břemeno podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu ve vztahu k prokázání důvodnosti těchto pochyb. Správce daně pak není povinen 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 (srovnej již shora zmiňované rozsudky č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, č. j. 9 Afs 30/2008 - 86, č. j. 1 Afs 39/2010 - 124, či nález Ústavního soudu ze dne 29. 10. 2002, sp. zn. II. ÚS 232/02).
15. Daňový subjekt pak bude sporné skutečnosti zpravidla prokazovat jinými důkazními prostředky (opět srovnej již výše uvedené rozsudky č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, č. j. 9 Afs 30/2008 - 86, shodně však též např. rozsudek ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 - 73, nebo rozsudek ze dne 30. 4. 2008, č. j. 1 Afs 15/2008 - 100).

16. Rovněž k vlastní otázce prokazování nároku na odpočet daně z přidané hodnoty se Nejvyšší správní soud vyjadřuje konstantním způsobem. Zastává stanovisko, že jakkoliv z § 73 odst. 1 zákona o DPH vyplývá, že prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou, je současně třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění. Pokud daňový subjekt před správcem daně uplatňuje nárok na odpočet daně, je k jeho výzvě povinen uplatněný nárok jednoznačně prokázat (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 10/2010 - 71, ze dne 28. 2. 2008, č. j. 9 Afs 93/2007 - 84).
17. Platí tedy, že daňový doklad není sám o sobě poukázkou na vznik nároku na odpočet daně.  
Aby mu mohla být přisouzena důkazní hodnota ve smyslu § 73 odst. 1 zákona o DPH, musí věrně zobrazovat faktickou stránku věci, tj. přijetí zdanitelného plnění. Daňový subjekt přitom musí v daňovém řízení prokázat nejen to, zda došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, zda toto plnění uskutečnila osoba – plátce daně, jež je jako poskytovatel tohoto plnění uvedena v dokladu, který daňový subjekt jako důkaz k prokázání tvrzeného právního stavu předkládá (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004 - 63).
18. Vzniknou-li správci daně pochybnosti o správnosti údajů na tomto dokladu, resp. pochybnosti o uskutečnění zdanitelného plnění či naplnění jiných zákonných podmínek pro uplatnění odpočtu daně, ztrácí daňový doklad důkazní hodnotu předvídanou v § 73 odst. 1 zákona o DPH a nárok na odpočet daně je třeba prokazovat dalšími způsoby předvídanými daňovým řádem (srovnej shora zmíněný rozsudek č. j. 1 Afs 10/2010 - 71).
19. V souvislosti s uplatněnou argumentací žalobce krajský soud předně uvádí, že věc již byla předmětem jeho rozhodování pod sp. zn. 30 Af 55/2014. Předchozím rozsudkem krajský soud zrušil rozhodnutí o odvolání, v němž žalovaný dospěl k závěru o účasti žalobce na daňovém podvodu, jelikož tento nebyl dostatečně odůvodněn. Krajský soud dále konstatoval, že žalovaný vycházel se stejného skutkového stavu jako prvostupňový správce daně, avšak v žádné části rozhodnutí neuvedl, proč a zda závěr správce daně o neprokázání přijetí zdanitelných plnění považoval za správný či nikoliv. Původní závěr žalovaného o účasti žalobce na daňovém podvodu tak v soudním přezkumu neobstál, a žalovanému nelze vyčítat, že v souladu se závazným právním názorem soudu doplnil odvolací řízení a ztotožnil se se závěry prvostupňového správce daně, dle kterých žalobce neunesl své důkazní břemeno a neprokázal faktické uskutečnění zdanitelných plnění ze strany deklarovaného poskytovatele služeb - společnosti NESTBAU.

20. Krajský soud se ztotožňuje se závěry žalovaného, že správce daně v projednávané věci v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu označil konkrétní skutečnosti, na základě kterých znevěrohodnil žalobcem předložené daňové doklady, pokladní doklady a další důkazy. Správce daně zejména poukázal na skutečnost, že na jednotlivých daňových dokladech byl rozsah plnění nedostatečně specifikován (na fakturách bylo vždy uvedeno pouze *„fakturuje Vám za provedené pomocné (stavební) práce v měsíci ...“*), a dále na okolnosti týkající se společnosti NESTBAU. V této souvislosti mj. poukázal na to, že zástupce společnosti NESTBAU (Ing. Kabát) ve své výpovědi uvedl, že pokud je mu známo, společnost neměla v roce 2008 a 2009 žádné obchodní vztahy se žalobcem; a dále bylo z údajů o daňových povinnostech na DPH zjištěno, že v některých zdaňovacích obdobích zdanitelná plnění společnosti NESTBAU uskutečněná pro žalobce překračují uskutečněná zdanitelná plnění, která společnost NESTBAU uvedla v  
příznáních  
k DPH.
21. Důkazní břemeno tedy leželo na žalobci, který měl (trval-li nadále na oprávněnosti nárokováného odpočtu) pochybnosti správce daně vyvrátit a prokázat, že předmětná společnost mu skutečně deklarovaná plnění poskytla, a v jakém rozsahu se tak stalo. Krajský soud přisvědčuje žalovanému, že žalobce své důkazní břemeno neunesl. Ze správního spisu vyplývá, že žalobce k prokázání svých tvrzení poskytl správci daně listinné důkazy, které však namísto odstranění pochybností v mnoha případech tyto pochybnosti ještě prohloubily. Co se týká jednotlivých faktur, je nutno uvést, že tyto samy o sobě nemohou prokázat, zda na nich uvedený dodavatel skutečně poskytl žalobci deklarovaná plnění a v jakém rozsahu se tak stalo. Předložené faktury nejenže neprokazují rozhodné okolnosti, ale naopak vedly ke vzniku dalších pochybností o okolnostech obchodních případů žalobce. V průběhu řízení žalobce nepředložil ani žádné objednávky, ve kterých měly být dle Smlouvy o dílo mezi žalobcem (odběratelem) a společností NESTBAU (zhotovitelem) ze dne 14. 1. 2008 upřesňovány konkrétní požadavky objednatele; na jednotlivých fakturách nebylo uvedeno množství vykonané práce ani místo, kde byly práce vykonány; zjištěny byly také nesrovnalosti v číselné řadě přijatých faktur.
22. Prokázat okolnosti rozhodné pro uplatnění odpočtu daně nemohly ani výdajové pokladní doklady. Tyto totiž mohou ze své podstaty osvědčit pouze transfer peněz, nikoliv reálnou povahu, rozsah, atp. zdanitelného plnění. Pokud stran pokladních dokladů správce daně poukázal na nesrovnalosti v údajích uvedených na některých výdajových pokladních dokladech,  
kdy  
na dokladu bylo uvedeno číslo hrazené faktury, ale datum vystavení tohoto dokladu předcházelo datu vystavení faktury, jedná se o jednu z dalších okolností zakládajících pochybnosti.
23. K odstranění pochybností nevedl ani žalobcem poskytnutý přehled realizovaných zakázek v roce 2008. Z tohoto přehledu vyplynulo, že služby deklarované společností NESTBAU od  
října  
do prosince 2008 byly převážně přiřazeny k zakázce „S. Č. - Centrála“; u dalších částí služeb nebyly zakázky přesně definovány, ale bylo uvedeno pět až deset možných subjektů, u kterých mohli pracovníci společnosti NESTBAU v každém měsíci pracovat. Správce daně rovněž zpochybnil předkládané důkazní prostředky týkající se osob, jež měly deklarované

práce provádět, a to na základě informací od Krajského ředitelství policie Kraje Vysočina, odboru cizinecké policie, jakož i České správy sociálního zabezpečení, včetně vlastních zjištění v rámci prováděného šetření u odběratelů zakázek (k tomu pro stručnost krajský soud blíže odkazuje na str. 4 až 6 a str. 11 až 15 zprávy o daňové kontrole). Krajský soud dále doplňuje odkaz na judikaturu Nejvyššího správního soudu stran použití čestného prohlášení jednatele (zde společnosti NESTBAU pana I. B.) jako důkazu v daňovém řízení, které je vyloučeno (srovnej rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 5. 2006, č. j. 1 Afs 77/2005 - 43, nebo ze dne 24. 1. 2011, č. j. 7 Afs 45/2009 - 104).

24. Pochybnosti zjištěné orgány finanční správy neodstranily ani provedené výsledky svědků (např. B. M., Ing. V. K.). Nikdo z uvedených svědků nesdělil dostatečně konkrétní informace, ze kterých by bylo možné bez pochybností ověřit realizaci deklarovaných prací společností NESTBAU, stejně jako jejich rozsah. Svědek B. M., kterému byla při výslechu předložena jména pracovníků, jež pracovali v říjnu až prosinci 2008 u odběratele na zakázkách žalobce, kde bylo využito subdodávek společnosti NESTBAU, k těmto jménům uvedl, že se jednalo o zaměstnance NESTBAU nebo o živnostníky pracující pro žalobce. Prvostupňový správce daně však následně na základě dožádání zjistil, že ani jedna osoba, jejíž jméno bylo v rámci výslechu panu M. předloženo, nebyla živnostníkem fakturujícím jakoukoliv práci žalobci, ani nebyla zaměstnancem NESTBAU. Při porovnání s nově předloženým seznamem pracovníků (předloženým společně s odvoláním) bylo zjištěno, že žádná z těchto osob nebyla společností NESTBAU rovněž žalobci poskytována pro výkon prací. Výpověď uvedeného svědka tedy nebylo možno s ohledem na učiněná zjištění správce daně možno považovat za věrohodnou. Svědek Ing. K. při výslechu neuvedl žádné konkrétní skutečnosti o faktickém průběhu, předmětu a rozsahu plnění, které měla společnost NESTBAU - jako plátce uvedený na předložených daňových dokladech - uskutečnit.
25. Krajský soud tak nepřisvědčil žalobci v jeho tvrzení, že unesl své důkazní břemeno ohledně skutečností rozhodných pro nárokování odpočtu daně z přidané hodnoty, a naopak se ztotožnil se závěry orgánů finanční správy, že tomu tak v souzené věci nebylo. V podrobnostech rovněž s ohledem na obecnou formulaci žalobcem podané žaloby (v duchu závěrů Nejvyššího správního soudu uvedených v rozsudku ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008 - 78, podle kterých *„míra precizace žalobních bodů do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej, není naprosto na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty“*) krajský soud odkazuje na podrobné odůvodnění žalovaného obsažené v napadeném rozhodnutí a obsah zprávy o daňové kontrole vyhotovené správcem daně.

## V. Závěr a náklady řízení

26. Krajský soud tak na základě výše uvedených skutečností neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
- .

27. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého žalobce, který neměl ve věci úspěch, nemá vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení před soudem a žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly. Krajský soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

#### **Poučení:**

Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 30. ledna 2020

Mgr. Milan Procházka  
předseda senátu

