



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové a soudkyně Mgr. Heleny Nutilové a soudce JUDr. Michala Hájka Ph.D. ve věci

žalobce: **J.P.**,
bytem X
zastoupen Ing. Františkem Mejtou, daňovým poradcem
sídlem třída Národní svobody 33/7, 397 01 Písek

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 11. 2018, č. j. 49084/18/5300 – 21443 - 702551

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalované se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a obsah žaloby

1. Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“) byla dne 7. 1. 2019 doručena žaloba, jíž se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 11. 2018, č. j. 49084/18/5300 – 21443 - 702551, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj ze dne 24. 8. 2017, č. j. X, kterými byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období od 2. čtvrtletí 2013 až po duben 2016 v jednotlivých výměrech v konkrétně uvedené výši a k tomu rovněž uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně, rovněž v konkrétně uvedené výši a tato rozhodnutí byla potvrzena.
2. Žalobce v žalobě namítal, že nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění nemůže být zpochybněn tím, že žalobce neučinil inventuru fyzického stavu ke konci roku, že platby za dodávky palet byly zpravidla činěny v hotovosti a že o jejich prodeji nebyly uzavírány písemné kupní smlouvy.
3. Žalobní bod týkající se nesprávného úředního postupu správce daně při zjišťování skutkového stavu v první řadě upozorňoval na neprovedení výsledku navrhovaných svědků.
4. Žalobce dále namítal, že řádné obchodování se společností REZEDA plus s. r. o., která žalobci dodávala palety, bylo dostatečným způsobem prokázáno, a to řádně vystavenými daňovými doklady. Dodávky poskytované žalobci ze strany společnosti RPK invest s. r. o. a BELMONTE AUTOMOBILE GROUP SE probíhaly tzv. „z ruky do ruky“, což označil žalobce za běžný způsob podnikání, a proto namítal, že nárok na odpočet je zcela prokázán.
5. Žalobce namítal, že postup orgánů v daňovém řízení nebyl nestranný a docházelo k překračování pravomocí. Dále žalobce uvedl, že v rozhodnutí nebyly uvedeny veškeré shromážděné důkazní prostředky a absentovalo také jejich posouzení. Žalobce s ohledem na vše uvedené měl za to, že došlo k porušení základních principů správy daní.

II. Vyjádření žalovaného

6. Žalovaný v podrobnostech odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalovaný zdůraznil, že pro odvolací řízení je charakteristická dispoziční zásada, tudíž rozsah přezkumu v odvolacím řízení určuje rozsah podaného odvolání. Žalovaný měl za to, že skutkový stav byl správcem daně zjištěn úplně a neshledal ani žádné vady řízení. Žalovaný dále uvedl, že odkaz na zprávu o daňové kontrole při posuzování důkazních prostředků je aprobován § 147 odst. 4 daňového řádu. K namítanému neprovedení svědeckých výpovědí žalovaný uvedl, že k rozporování došlo teprve v soudním řízení, což nemůže jít žalovanému k tíži. K žalobcem tvrzenému nároku na odpočet daně u deklarovaných plnění žalovaný uvedl, že žalobce žádným způsobem tento nárok neprokázal. K námitce, že orgány finanční správy nejsou oprávněny porovnávat podpisy na listinách, žalovaný odkázal na rozhodnutí Krajského soudu v Brně ze dne 31. 8. 2018, č. j. 29 Af 112/2016 – 59.

III. Obsah správního spisu

7. Z obsahu správního spisu vyplynuly pro soud následující rozhodné skutečnosti: Správce daně u žalobce zahájil dne 22. 4. 2016 daňovou kontrolu za zdaňovací období od 2. čtvrtletí 2013
Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

až 4. čtvrtletí 2014, leden 2015 až únor 2016, což potvrzuje protokol č. j. X. Následně dne 3. 6. 2016 byla u žalobce zahájena daňová kontrola také za zdaňovací období březen a duben 2016 (protokol č. j. X). Předmětem ekonomické činnosti žalobce bylo obchodování s dřevěnými paletami. Podle protokolu č. j. X byl žalobce v rámci ústního jednání dne 28. 2. 2017 seznámen s výsledky kontrolního zjištění, k nimž se žalobce písemně vyjádřil dne 21. 3. 2017 a dne 11. 7. 2017. Správce daně po provedeném dokazování dospěl k závěru, že žalobce neunesl své důkazní břemeno ohledně prokázání nároku na odpočet daně ve smyslu § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), neboť neprokázal, že sporná plnění přijal od dodavatelů uvedených na příslušných daňových dokladech.

8. Daňová kontrola byla ukončena dne 16. 8. 2017 zprávou o daňové kontrole č. j. X, v níž byly vypořádány námitky žalobce ze dne 21. 3. 2017 a dne 11. 7. 2017. Zpráva o kontrole byla projednávána při ústním jednání, což bylo zachyceno do protokolu č. j. X.
9. Správce daně na základě zjištění zachycených ve zprávě o daňové kontrole vydal platební výměry a dodatečné platební výměry. Proti nim se žalobce bránil včas podaným odvoláním. Odvolání bylo napadeným rozhodnutím zamítnuto a platební výměry a dodatečné platební výměry byly potvrzeny.

IV. Právní názor soudu

10. V dané záležitosti soud postupoval podle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „s. ř. s.“) v mezích daných žalobními body a vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu
11. Žaloba není důvodná.
12. Pro přehlednost soud připomíná, že v daňovém řízení nese jak břemeno důkazní, tak břemeno tvrzení daňový subjekt, což vyplývá z § 92 odst. 3 daňového řádu. Konkrétně z § 72 odst. 1 zákona o DPH vyplývá, že daňový subjekt musí při uplatnění nároku na odpočet DPH jednoznačným způsobem tvrdit, že zdanitelné plnění přijal a následně jej užil k uskutečňování své ekonomické činnosti. Kromě tvrzení však musí při prokazování nároku na odpočet daně dojít také k naplnění povinnosti důkazní, a to předložením daňového dokladu.
13. K tomu je vhodné poukázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 9. 2013, č. j. 9 Afs 13/2013 - 30 *„Prokazování uskutečnění daňově uznatelného výdaje je tedy primárně záležitostí dokladovou. Daňový subjekt unese své důkazní břemeno, předloží-li správci daně doklady splňující požadavky stanovené zákonem a dále pokud údaje na dokladech uvedené odpovídají zjištěnému skutkovému stavu. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech prezentováno. Důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno tak, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu (srovnej nálezn Ústavního soudu ze dne 11. 2. 2008, sp. zn. I. ÚS 1841/07, všechna zde uvedená rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na <http://nalus.usoud.cz>).“*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

14. Důkazní břemeno přechází na správce daně za předpokladu, že má důvodné pochybnosti ohledně tvrzení daňového subjektu. Tehdy v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu musí správce daně prokázat, že pro soulad tvrzení daňového subjektu se skutečností existují důvodné pochybnosti. Podaří-li se správci daně tímto způsobem zpochybnit věrohodnost tvrzení daňového subjektu, přechází důkazní břemeno opět na daňový subjekt, jehož účelem je vyvrátit pochybnosti správce daně.
15. Žalobce namítal, že odepření nároku na odpočet DPH z pořízení dřevěných palet nakoupených od společností REZEDA plus s. r. o., RPK invest s. r. o., BELMONTE AUTOMOBILE GROUP SE bylo nesprávné, neboť k prokázání skutečností osvědčujících faktické plnění od zmiňovaných dodavatelů navrhoval provedení výslechů jmenovitě určených svědků. Žalobce tvrdil, že neprovedením výslechů navržených svědků, došlo k nesprávnému úřednímu postupu. Krajský soud k tomu pro názornost připomíná, že žalobce podle obsahu správního spisu podal dne 2. 10. 2017 odvolání, avšak žádná odvolací námitka se netýkala neprovedení svědeckých výslechů. Podle § 115 odst. 1 daňového řádu v rámci odvolacího řízení může odvolací orgán provádět dokazování k doplnění podkladů pro rozhodnutí nebo k odstranění vad řízení, anebo toto doplnění či odstranění vad uložit správci daně, který napadené rozhodnutí vydal, se stanovením přiměřené lhůty. Žalobce v odvolání konkrétně žádné návrhy na doplnění dokazování nevznosl. Teprve ve správní žalobě vytýkal daňovým orgánům „nedostatečnou úřední aktivitu“ spočívající v neprovedení výslechu navržených svědků. V rámci soudního řízení již nelze zhojit procesní pasivitu žalobce v rámci daňového řízení. Žalobcem podané odvolání bylo velice stručné a obecné. Odvolací námitka žalobce neobsahovala žádné konkrétní výtky, pochybení či jinou argumentaci, omezila se pouze na následující tvrzení: *„Správce daně změnil daňovou povinnost vyloučením odpočtu daně z některých přijatých plnění, podle našeho mínění v rozporu s obsahem daňového spisu, resp. s provedeným dokazováním. Navrhují napadené rozhodnutí zrušit.“* Z toho důvodu žalovaný neprováděl v rámci odvolacího řízení doplnění dokazování (zajištění neprovedených výslechů svědků), neboť uzavřel, že skutkový stav je zjištěn dostatečně a vydána prvostupňová rozhodnutí byla vydána v souladu s právními předpisy.
16. Teprve ve správní žalobě žalobce namítá nesprávný úřední postup spočívající v nedostatečném zjišťování skutkového stavu neprovedením výslechů svědků J.F., J.B. a I.S. Žalobce zastává názor, že když správce daně činil pokusy svědky předvolat, které nebyly úspěšné, neboť svědek byl na doručovací adrese neznámý a žalobce po sdělení této informace správci daně novou adresu nenavrl, neměl rezignovat na svou povinnost zjistit rozhodné skutečnosti pro správné stanovení daně co nejúplněji. Námitku soud hodnotí jako nedůvodnou. Správce daně podrobně hodnotil neprovedení svědeckých výpovědí J.B. a I.S., jak ve zprávě o daňové kontrole str. 36-37 a v žalobou napadeném rozhodnutí pod body 38 a 39. Soud se s tam uvedeným hodnocením shoduje. Žalobce navrhl výslech těchto svědků k prokázání zdanitelného plnění od dodavatele Violet, jehož neuznání správcem daně v žalobě nerozporoval. J.B. podle tvrzení uvedených v žalobě měl být jednatelem společnosti Violet Aqualo s. r. o., žalobce neuvedl, jaké konkrétní skutečnosti měly být výsledkem zjištěny. Žalobce pouze uvedl, že správce daně mu odepřel odpočet DPH z pořízení dřevěných palet nakoupených mimo jiné od předmětné společnosti. Výslech J.B. měl být v daňovém řízení proveden na základě návrhu žalobce ze dne 17. 8. 2016 a žádosti jeho samotného ze dne 10. 8. 2016. Na adrese, která byla uvedena jak žalobcem, tak svědkem samotným, byl neznámý. Správce daně zamýšlel provedení výslechu J. B. za

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

účelem prokázání tvrzení žalobce, pro což učinil vše nezbytné. Žalobce měl za situace, kdy je jím navrhovaný svědek na uvedené adrese neznámý, učinit další potřebné kroky k prokázání svých tvrzení, žalobcem zvolená procesní pasivita tak v tomto případě vedla k neprovedení výsledku jím navrhovaného svědka. Správce daně měl své závěry, tvrzení a skutková zjištění dostatečně podložená a nepotřeboval tudíž výsledek pana B. provádět, proto ulpěla iniciativa na žalobci, který měl za dané situace učinit vše nezbytné ke zjištění adresy, na níž se J. B. zdržoval.

17. Jak bylo již zmiňováno výše v rozsudku, správce daně v daňovém řízení relevantním způsobem zpochybnil dodávku zboží od společnosti Violet Aqualo s. r. o. Správce daně ve výzvě k prokázání skutečností č. j. 1516995/16/2212-60561-306841 doručené žalobci dne 27. 6. 2016 podrobně zdůvodnil pochybnosti, které mu vyvstaly při hodnocení podkladů a skutečností týkajících se dodání zboží od zmiňované společnosti. Správci daně se jevil nevěrohodný popis způsobu předání zboží, rovněž způsob úhrady, který nebyl doložen dokladem o provedené úhradě a vyjádření žalobce k osobě jednající za společnost Violet Aqualo s. r. o. V důsledku toho správce daně uzavřel, že důkazní prostředky předložené žalobcem nejsou věrohodné a odpočet daně na základě faktur sporných dodávek byl uplatňován neoprávněně. Žalobce nebyl schopen reagovat konkrétními odpověďmi na otázky týkající se jeho spolupráce se společností Violet Aqualo s. r. o., proto u správce daně vznikly důvodné pochybnosti ohledně obchodních transakcí se zmiňovanou společností. Žalobce ani v žalobě nedoplnil žádné konkrétní skutečnosti, tvrzení či důkazy, jimiž by pochybnosti vyvrátil.
18. Ohledně neprovedení výsledku osoby I. S. dospěl soud rovněž ke shodnému závěru jako v případě J.B.. Za situace, kdy se nedaří provedení výsledku, může správce daně ve věci rozhodnout, má-li za to, že má dostatek podkladů a dostatečně zjištěný skutkový stav. I.S. byl zmocněncem společnosti Violet Aqualo s. r. o., žalobce se v daňovém řízení domáhal provedení jeho výsledku, nicméně v žalobě, shodně jako u J.B., nesdělil, co mělo být provedením výsledku zjištěno a v čem tudíž spatřuje nepostradatelnost tohoto výsledku. I.S. byl předvoláván k výsledku opakovaně, konkrétně čtyřikrát. I.S. nemožnost provedení jeho výsledku zdůvodnil nepříznivým zdravotním stavem. Podle informací založených do správního spisu zaslal následně dne 20. 4. 2017 správci daně na emailovou adresu vyjádření, v němž popisoval průběh předání dodávky žalobci. Správce daně reagoval hodnocením, že toto podání nesplňovalo požadavky stanovené v § 71 daňového řádu.
19. Podle § 71 odst. 1 daňového řádu lze podání učinit písemně, ústně do protokolu nebo datovou zprávou podepsanou způsobem, se kterým jiný právní předpis spojuje účinky vlastnoručního podpisu, nebo s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky.
20. Podle § 71 odst. 3 daňového řádu účinky podání má rovněž úkon učiněný vůči správci daně za použití datové zprávy, která není podepsána způsobem, se kterým jiný právní předpis spojuje účinky vlastnoručního podpisu, pokud je toto podání do 5 dnů ode dne, kdy došlo správci daně, potvrzeno způsobem uvedeným v odstavci 1; tuto lhůtu nelze prodloužit ani navrátit v předešlý stav.
21. Na základě vyjádření I.S. doručené emailem vznikly správci daně další pochybnosti nad tvrzeními žalobce. Sám žalobce v žalobě nesdělil žádné důkazy, tvrzení či cokoli jiného, čím by osvětlil průběh dodávek a ani konkrétním způsobem nerozporoval správcem daně tvrzené pochybnosti.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

22. Dále žalobce vytýkal správci daně neprovedení výsledku J.F., člena představenstva společnosti BELMONTE AUTOMOBILE GROUP SE. I v tomto případě bylo opomenuto jakékoli zdůvodnění potřeby tohoto výsledku ze strany žalobce. Krajský soud proto odkazuje na své hodnocení k neprovedení výsledků J.B. a I.S. v odstavcích 16 – 18 tohoto rozsudku. J.F. byl na adrese uvedené v obchodním rejstříku i na adrese uvedené žalobcem neznámý. Nadto soud ve shodě s žalovaným dodává, že provedení výsledku pana J.F. by nemělo pro věc zásadní význam, neboť byl proveden výslech svědka P.P., jenž pro společnost BELMONTE AUTOMOBILE GROUP SE zajišťoval nákup a prodej palet. Výslech svědka P.P. byl pro objasnění celé věci v daňovém řízení zcela dostačující.
23. Žalobce v další námitce rozporoval vyhodnocení důkazních prostředků v případě dodávek od společností REZEDA plus s. r. o., RPK invest s. r. o. a BELMONTE AUTOMOBILE GROUP SE. Ohledně dodávek od společnosti REZEDA plus s. r. o. žalobce v žalobě uvedl, že tato společnost obchodovala s paletami, disponovala potřebnou technikou, konkrétně kamionem, zaměstnávala zaměstnance a jednatel společnosti, bratr žalobce, dodávky potvrdil a vystavil řádné daňové doklady. K tomu soud uvádí, že žalobce opět nevznese žádné konkrétní skutečnosti či důkazy, jimiž by prokázal řádnou a faktickou dodávku palet od tohoto dodavatele. Není úkolem soudu nahrazovat iniciativu žalobce a vyhledávat důkazy na podporu tvrzení žalobce. Stejně tak nesmí činit správce daně, který ve výzvě k prokázání skutečností č. j. X rozvedl důvodné pochybnosti o faktickém přijetí plnění a přenesl tak důkazní břemeno na žalobce. Krajský soud konstatuje, že na veškeré pochybnosti vznesené správcem daně a žalovaným nebylo konkrétně reagováno, žalobce se nepokusil vyvrátit pochybnosti správce daně a žalovaného a setrval pouze na pouhém formálním předložení daňových dokladů. Ani v žalobě žalobce nepřednesl žádné konkrétní skutečnosti, jimiž by reagoval na pochybnosti vytýkané mu správcem daně v daňovém řízení. Tvrzení žalobce, že společnost REZEDA plus s. r. o. disponuje potřebnou technikou, konkrétně kamionem, není informací způsobitou vyvrátit pochybnosti správce daně, jedná se o naprosto obecnou ničím nepodloženou a neodůvodněnou skutečnost. Žalobce nepřinesl relevantní skutečnosti, jimiž by uplatněný nárok u celkem 44 dodávek v průběhu 13 měsíců prokázal. Jednatel společnosti REZEDA plus s. r. o. byl bratr žalobce. Lze proto předpokládat, že případná komunikace za účelem dodání potřebných podkladů k prokázání dodání zboží, zaplacení za zboží a doložení důkazů o přepravě by měla teoreticky být bezproblémová. Nicméně ani za této situace žalobce nebyl schopen potřebné důkazy předložit a sdělené pochybnosti, k jejichž odstranění byl vyzván, vyvrátit.
24. Žalobce dále namítal, že i dodávky od společností RPK invest s. r. o. a BELMONTE AUTOMOBILE GROUP SE byly dostatečně prokázány, zároveň podotkl, že vzájemné obchodování probíhalo tzv. „z ruky, do ruky“. K tomu soud upozorňuje, že takovým žalobním bodem nejsou opět namítány žádné konkrétní okolnosti prokazující faktické podnikání žalobce s uvedenými společnostmi, kterými by unesl své důkazní břemeno. Žalobce setrval na obecném konstatování, že nárok na odpočet DPH prokázal. Úkolem správních soudů není domýšlet žalobní argumentaci a vyhledávat konkrétní důkazy prokazující důvodnost obecně formulovaných námitok žalobce. Krajský soud vychází z obsahu správního spisu, v němž mají oporu závěry žalovaného a správce daně. Soud proto nemá pochybnosti nad úplností a správností zjištěného skutkového stavu. Okolnosti, ohledně dodávek žalobce s předmětnými společnostmi, byly podrobně zjišťovány a veškeré pochybnosti, které ohledně dodávek vyvstaly a veškerá skutková

zjištění, byly zaznamenány v podkladech založených ve správním spise. Soud nepovažuje za nutné na tomto místě rozsáhle citovat, a tudíž opakovat obsah jednotlivých podkladů, neboť žalobci je znám a ani jejich obsah nezpochybňuje. Nepodloženou a obecnou žalobní námitku ohledně tvrzených řádných dodávek od společností RPK invest s. r. o. a BELMONTE AUTOMOBILE GROUP SE shledal zdejší soud nedůvodnou, neboť pro její důvodnost nesvědčily žádné důkazy či konkrétní skutečnosti.

25. Žalobce dále správci daně vytýkal, že při rozhodování nebyl nestranný, nýbrž zaujatý. Žalobce však již nespecifikoval, v čem absenci nestrannosti spatřuje. Krajský soud po prověření celého postupu správce daně a žalovaného v rámci daňového řízení a zhodnocení veškerých podkladů založených ve spise, dospěl k závěru, že postup v daňovém řízení byl zcela korektní, v souladu s právními předpisy a zásady daňového řízení. Krajský soud proto ani tuto námitku žalobce neshledal důvodnou.
26. Žalobce rozporoval závěry žalovaného ohledně „posuzování“ zdravotního stavu, k čemuž nemá dle jeho názoru kompetence. Krajský soud dodává, že ze strany žalovaného ani správce daně nedošlo k posuzování zdravotního stavu, jak se mylně domnívá žalobce. Žalobce tímto žalobním bodem patrně mířil na zdravotní stav I.S., který byl celkem čtyřikrát předvoláván k výsledku jako svědek a svou nepřítomnost omlouval nepříznivým zdravotním stavem. V napadeném rozhodnutí žalovaný uvedl: „S ohledem na dlouhodobé zdravotní potíže I.S. a s ohledem na zjištěný skutkový stav nebyla tato svědecká výpověď realizována.“ Krajský soud v takovém konstatování žalovaného nespatřuje překročení kompetencí ani posuzování zdravotního stavu, jak namítá žalobce. Nicméně v důsledku opakovaných omluv svědka z výsledků pro nepříznivý zdravotní stav, byl správce daně oprávněn vyhodnotit, zda je výsledek osoby pro úplné zjištění skutkového stavu v projednávané věci nezbytný. Krajský soud ve shodě s žalovaným a správcem daně dospěl k závěru, že skutkový stav byl zjištěn úplně, bez rozporů v jednotlivých závěrech. Správce daně dostal své povinnosti při hodnocení důkazů a mohl ve věci vydat rozhodnutí, aniž by k výsledku došlo.
27. Žalobce dále namítal, že orgány finanční správy nejsou oprávněny porovnávat podpisy na listinách, neboť nejsou soudním znalcem v oboru písmoznalectví. K tomu krajský soud odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 2. 2020, č. j. 10 Afs 253/2018 – 39: *„Krajský soud dostatečně vypořádal i námitku týkající se podpisů pana T. na různých předložených listinách (bod 31 rozsudku). Za prvé je správce daně k úvaze o shodě či odlišnosti podpisů oprávněn; za druhé šlo jen o podpůrný argument; za třetí stěžovatelka nesla důkazní břemeno a sama mohla znalecky prokázat shodné autorství podpisů, měla-li na tom zájem. Nejvyšší správní soud reagoval v poukazovaném judikátu na vypořádání Krajského soudu v Brně se shodnou námitkou jako v projednávané věci. Krajský soud v Brně se v rozsudku ze dne 31. 8. 2018, č. j. 29 Af 112/2016 – 59 vypořádal s námitkou týkající se neoprávněnosti porovnávat podpisy na listinách následujícím jednoznačným způsobem aprobovaným Nejvyšším správním soudem (viz rozsudek NSS ze dne 11. 2. 2020, č. j. 10 Afs 253/2018 – 39): „K otázce zda finanční úřad disponuje oprávněním porovnat mezi sebou podpisy pana I. T. (jednatel společnosti SODOT TRANS, s. r. o.) lze opět odkázat na zásadu volného hodnocení důkazů. Není správný názor, ze kterého pravděpodobně vychází žalobce, že by pro porovnání jakýchkoliv podpisů mezi sebou bylo třeba disponovat znalostí z oboru písmoznalectví, jinými slovy, že by se ve vztahu k podpisům nemohla uplatnit zásada jejich volného hodnocení. Postup, kdy si podobnost podpisů finanční úřad sám porovnal a shledal jejich zjevnou odlišnost a učinil z toho příslušné závěry, zcela spadá do rámce volného Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.“*

hodnocení důkazů a nelze mu nic vytknout – to platí o to více, když rozdílnost podpisů byla pouze podpůrným argumentem při hodnocení čestného prohlášení pana I. T. Znalecký posudek slouží k posouzení otázek, k nimž je třeba odborných znalostí, které správce daně nemá, přičemž si lze představit mnoho situací, kdy lze na rozdílnost podpisů usuzovat i na základě jejich porovnání laickým okem. Žalovaný rovněž poukázal na to, že žalobci nic nebránilo v tom, aby znalecký posudek případně sám obstaral nebo navrhl jeho zadání. Soud uzavírá, že ani v tomto ohledu neshledal tvrzenou nezákonnost postupu.“ I v projednávané věci nebylo konstatování rozdílnosti podpisů ústřední a zásadní argumentací v daňovém řízení, nýbrž jen jedním z mnoha podpůrných argumentů, což stvrdil také žalovaný ve svém vyjádření k žalobě. Zdejší soud s ohledem na uvedené hodnotí námitku neoprávněnosti správce daně porovnávat podpisy na jednotlivých listinách za nedůvodnou.

28. Žalobce v žalobě vyjádřil svůj názor, že napadené rozhodnutí je „*extrakcí správního aktivizmu*“ a „*snůškou izolovaných hesel*“, bez bližší konkretizace toho, jak bylo jednotlivými slovními spojeními zasaženo do veřejných subjektivních práv žalobce, v čem je spatřováno porušení právních předpisů. Žalovaný v napadeném rozhodnutí formuloval jako jednu ze zjištěných pochybností „*virtuální sídla dodavatelů*“. Pojem virtuální sídlo je běžně užívaným, zažitým pojmem, jedná se o adresu, kterou si právnická osoba zapíše jako sídlo do obchodního rejstříku či fyzická osoba podnikající do živnostenského rejstříku nebo též obchodního rejstříku, ačkoliv k fyzickému využívání prostor ležících na udané adrese nedochází. Žalobce vyjádřením tohoto názoru nijak nezpochybnil zákonnost napadeného rozhodnutí. V žalobě se více nezabýval virtuálním sídlem u uváděných společností, nezpochybnil takové tvrzení ani jinak neargumentoval jejich nezávadností, omezil se pouze na svůj slovní výklad, který pro věc není využitelný. Ve shodě s žalovaným zdejší soud konstatuje, že pojem virtuální sídlo je běžně užíván také v judikatuře správních soudů (kupříkladu: rozsudky NSS ze dne 12. 10. 2016, č. j. 1 As 230/2016 - 18 a ze dne 20. 4. 2017, č. j. 4 Afs 32/2017 - 30).
29. Žalobce brojil také proti shromážděným důkazním prostředkům, neboť měl za to, že v napadeném rozhodnutí nebyly zmíněny veškeré důkazní prostředky, zejména ty zaslané společnostmi RPK invest s. r. o. a BELMONTE AUTOMOBILE GROUP SE. Žalobce rozporoval odkaz žalovaného ohledně posuzovaných důkazních prostředků na zprávu o kontrole, která je rovněž důkazním prostředkem. Ani v této zprávě dle žalobce nebyly zaznamenány veškeré důkazní prostředky. Krajský soud v této souvislosti znovu připomíná, že žalobce v žalobě rezignoval na veškerá konkrétní tvrzení. Soud však činí v projednávané věci soudní přezkum, není povinen ani oprávněn vyhledávat podklady a důkazy na podporu tvrzení žalobce, ani domýšlet žalobní body. Jestliže žalobce neuvedl, jaké konkrétní důkazní prostředky zaslané společnostmi RPK invest s. r. o. a BELMONTE AUTOMOBILE GROUP SE měly být žalovaným opomenuty, nemůže soud nahrazovat povinnost žalobce předmětné důkazní prostředky označit a zároveň posoudit důvodnost této obecné výtky.
30. Žalobce dále tvrdil, že odkaz žalovaného na posouzení důkazních prostředků ve zprávě o kontrole je v rozporu s § 88 odst. 6 daňového řádu. Podle § 88 odst. 6 daňového řádu *odepření podpisu zprávy o daňové kontrole kontrolovaným daňovým subjektem bez dostatečného důvodu nemá vliv na použitelnost zprávy o daňové kontrole jako důkazního prostředku. O tomto musí být ve zprávě kontrolovaný daňový subjekt prokazatelně poučen. Okamžikem bezdůvodného odepření podpisu nastávají též účinky projednání, oznámení zprávy o daňové kontrole a ukončení kontroly.* S ohledem na citované znění předmětného Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

ustanovení lze uzavřít, že k porušení zákona, konkrétně § 88 odst. 6 daňového řádu postupem žalovaného zcela jednoznačně nedošlo, neboť dikce tohoto ustanovení se zcela míjí s argumentací žalobce. Jestliže se žalobce odkazem na ustanovení § 88 odst. 6 daňového řádu pokoušel prokázat, že zpráva o kontrole je důkazním prostředkem v daňovém řízení, pak toto nebylo nikterak rozporováno ani žalovaným ani správcem daně. Krajský soud hodnocení důkazních prostředků provedené správcem daně a žalovaným považuje za dostačující a zcela v souladu s právními předpisy. Nadto soud odkazuje na § 147 odst. 4 daňového řádu, podle kterého dojde-li ke stanovení daně výlučně na základě výsledku daňové kontroly, popřípadě výsledku postupu k odstranění pochybností, považuje se za odůvodnění platebních výměrů zpráva o daňové kontrole, popřípadě protokol o projednání výsledku postupu k odstranění pochybností. (pozn. potvrzeno soudem)

31. V poslední žalobní námitce žalobce poukázal na porušení základních principů správy daní, které mělo spočívat v odchylném vyhodnocení důkazních prostředků týkajících se dodávek od společnosti Azamio corporation s. r. o. Žalobce namítal, že nebylo zjištěno v rámci daňového řízení, jak proběhla dodávka zboží žalobci od této společnosti, zda měla společnost technické prostředky k manipulaci a další informace spojené s činností společnosti Azamio corporation s. r. o. Krajský soud v první řadě zdůrazňuje, že nárok na odpočet daně za plnění od společnosti Azamio corporation s. r. o. byl shledán jako oprávněný, proto je bezpředmětná žalobní argumentace týkající se hodnocení důkazních prostředků ohledně dodávek od společnosti Azamio corporation s. r. o. Hodlal-li žalobce poukázat na rozdílnost závěrů daňových orgánů při hodnocení dodávek od tohoto dodavatele a předchozích dodavatelů, pak jak v napadeném rozhodnutí, tak ve zprávě o daňové kontrole je názorně vysvětleno, jak byly důkazní prostředky hodnoceny, a byly zmíněny i rozdíly mezi těmito dodávkami, které vyústily v odlišné závěry.
32. Krajský soud k hodnocení důkazních prostředků a obecně posuzování skutkového stavu odkazuje na bohatou judikaturu Nejvyššího správního soudu, příkladmo rozsudek NSS ze dne 12. 04. 2006, sp. zn. 5 Afs 40/2005: „Je proto zcela bez významu, namítá-li stěžovatel, že doklad byl vystaven existující firmou a má veškeré náležitosti. Daňové řízení je ovládáno zásadou, že každý daňový subjekt má povinnost jednak přiznat daň (břemeno tvrzení) a rovněž i povinnost toto tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Důkazní břemeno nastává na straně daňového subjektu tehdy, když správce daně vyjádří relevantní pochybnosti o tvrzení daňového subjektu, ten je pak povinen tvrzené skutečnosti prokázat. Je proto nezbytné, aby daňový subjekt prokázal v daňovém řízení správci daně nejen to, zda došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, zda toto plnění uskutečnila právě ta osoba, jež je jako poskytovatel tohoto plnění uvedena v dokladu, jež daňový subjekt jako důkaz k prokázání tvrzeného právního stavu předkládá. Stěžovateli se v průběhu daňového řízení nepodařilo prokázat, že společnost G. L. pro něj uskutečnila fakturované práce a rovněž tak neprokázal, a to ani jinými důkazními prostředky ve prospěch koho jiného, výdaje uskutečnil. Bez významu jsou v této souvislosti námitky stěžovatele zpochybňující věrohodnost společnosti G. L., resp. osoby jejího jednatele, jakož i zpochybňované aktivity jiných společností. Namítané porušení zásady daňového řízení ve smyslu ust. § 2 zákona č. 337/1992 Sb. o správě daní poplatků stran povinnosti správce daně chránit daňové příjmy je zcela irrelevantní, neboť tvrzené neplnění daňových povinností subjekty od stěžovatele odlišnými nemůže mít žádnou souvislost s povinností stěžovatele, která pro něj vyplývá z ust. § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků,

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

Důkazní břemeno, které stěžovatele ve smyslu ust. § 31 odst. 9 zákona o správě daní stíhá, nelze přenášet s poukazem na § 31 odst. 8 cit. zákona na správce daně. Jestliže daňový subjekt neprokáže v daňovém řízení jím tvrzené skutečnosti, nelze s odkazem na toto ustanovení dovozovat, že je to naopak správce daně, kdo byl povinen tyto skutečnosti prokazovat za stěžovatele; přitom v případě, že tak neučinil dospět k závěru, že rozhodnutí správního orgánu bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění.“ Krajský soud má za to, že podstata daňového řízení byla žalobci dostatečným způsobem vysvětlena nejen v tomto rozsudku, ale též v napadeném rozhodnutí.

33. Krajský soud projednávanou věc uzavírá s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78: „K tomu je ale třeba dodat, že míra precizace žalobních bodů do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod – byť i vyhovující – obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej. Není naprosto na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým způsobem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcova advokáta.“ Obdobný názor je zastáván též v rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 6 As 58/2019 – 36: „Nejvyšší správní soud v této souvislosti připomíná, co již dříve ve svých rozsudcích vyslovil, totiž že kvalita žaloby (a obdobně též kasační stížnosti) předurčuje kvalitu a obsah rozhodnutí soudu (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. července 2009, č. j. 7 As 73/2008 - 65). Ve správním soudnictví se uplatňuje dispoziční zásada, dle níž náleží klíčová role při určení předmětu a rozsahu soudního přezkumu žalobci. Není úkolem soudů ve správním soudnictví, aby nahrazovaly činnost žalobce při formulaci žalobních, popř. kasačních námitek a samy je dotvářely (srov. např. nálezy Ústavního soudu ze dne 10. 3. 1999, sp. zn. I. ÚS 164/97 a ze dne 19. 11. 1999, sp. zn. IV. ÚS 432/98).“

V. Závěr, náklady řízení

34. Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
35. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1, věty první s. ř. s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené v řízení před soudem. Krajský soud proto v jeho případě rozhodl tak, že se žalovanému náhrada nákladů řízení nepřiznává.

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.

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 nejbližší 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, Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

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.

České Budějovice 27. května 2020

JUDr. Marie Trnková v. r.
předsedkyně senátu