



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 JUDr. Martiny Vernerové ve věci

žalobce: V. H., narozený „X“
bytem „X“
zastoupený advokátem JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem
sídlem Kostelní náměstí 233, 412 01 Litoměřice

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 11. 2016, č. j. 48691/16/5300-22444-711887

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého právního zástupce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 11. 2016, č. j. 48691/16/5300-22444-711887, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“), a to platební výměr na daň z přidané hodnoty ze dne 1. 6. 2016, č. j. 1500011/16/2501-50521-506383, jímž byl žalobci dle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), a dle § 147 ve spojení s § 139 odst. 1 a § 90 zákona č. 280/2009 Sb., daňového Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), vyměřen za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2015 nadměrný odpočet ve výši 413 499 Kč.

Žaloba

2. Žalobce v úvodu žaloby shrnul dosavadní průběh daňového řízení. Namítl, že dne 6. 4. 2016 vydal správce daně nezákonnou výzvu adresovanou Policii České republiky (dále jen „policie“), prostřednictvím níž s odkazem na § 57 odst. 1 daňového řádu požadoval poskytnutí informací o pohybu motorového osobního vozidla žalobce po vybraných komunikacích. Podle žalobce však policie není subjektem, který je oprávněna takoveto skutečnosti sdělovat, neboť záznamy o pohybu vozidla mohou pocházet i z kamerových systémů, které sama nespravuje. Kromě toho dle názoru žalobce neodpovídá získání požadované informace ani ustanovení § 60 zákona č. 273/2008 Sb., o Policii České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o policii“), na které odkazoval žalovaný, a podle něhož policie zpracovává informace včetně osobních údajů jen v rozsahu nezbytném pro plnění svých úkolů. Správcem daně v rámci dokazování užitá listiny poskytnuté policií proto podle žalobce nemohou sloužit jako důkazní prostředky ve smyslu § 93 daňového řádu, neboť byly opatřeny v rozporu se zákonem.
3. V dalších námitkách pak žalobce poukázal na to, že se dle jeho názoru žalovaný nevypořádal s odvolacím tvrzením, podle něhož správce daně opřel neuznání nároku na odpočet o důvody neupravené zákonem o DPH. Přitom v souladu s tímto předpisem je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které „*použije*“, nikoliv však „*použil*“ v rámci svých ekonomických činností, jak nesprávně dovozoval správce daně. Pokud by totiž řádně porovnal údaje v knize jízd předložené žalobcem, zjistil by, že informace získané od policie se týkají pouze nepodstatné části vykázaných jízd, a nejsou proto pro možnost uplatnění nároku na odpočet relevantní. Podle názoru žalobce tak není zákonnou podmínkou to, že zdanitelné plnění bylo použito, nýbrž že bude použito.

Vyjádření žalovaného k žalobě

4. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. K námitce týkající se tvrzených nezákonných důkazů od policie uvedl, že podle § 62 zákona o policii je tato oprávněna k pořizování záznamů osob a věcí na místech veřejně přístupných, podle § 60 pak policie zpracovává informace včetně osobních údajů v rozsahu nezbytném pro plnění svých úkolů. Dle žalovaného je proto zřejmé, že policie je tím orgánem, který je oprávněn k pořizování záznamů mimo jiné z kamerových systémů a jejich následného zpracování. Tento názor má podporovat i článek na internetových stránkách Ministerstva vnitra, podle něhož je možné provozovat kamerové systémy v obcích jedině prostřednictvím policie. Stejně tak skutečnost, že policie těmito záznamy skutečně disponuje, dokládá i informace zveřejněná na jejích internetových stránkách a týkající se informačního systému automatické kontroly vozidel. Z toho tudíž podle žalovaného vyplývá, že policie je ve smyslu § 57 odst. 1 písm. d) daňového řádu orgánem veřejné moci, který získává „*jiné údaje nezbytné pro správu daní*“. V případě žalobce navíc byl splněn i požadavek přiměřenosti a subsidiarity stanovený v § 58 odst. 3 daňového řádu, důkazní prostředek v podobě informací poskytnutých policií byl tedy získán v souladu s § 93 daňového řádu.
5. K námitce, že se v žalobou napadeném rozhodnutí nevypořádal s odvolacím důvodem uplatněným žalobcem a týkajícím se opření neuznání nároku na odpočet daně ze strany Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

správce daně o skutečnosti, jež jdou nad rámec zákona, žalovaný konstatoval, že tato argumentace nebyla žalobcem v odvolání vůbec uplatněna. Pokud nyní žalobce uvádí, že nárok na odpočet daně svědčí tomu, kdo zdanitelné plnění „použije“, nikoliv „použil“ v rámci svých ekonomických činností, má žalovaný za to, že formulace „kdo použije“ uvedená v § 72 odst. 1 zákona o DPH zahrnuje i čas minutý, tedy „kdo použil“. Uvedený nárok totiž dle něj vzniká plátcí daně okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnosti ji přiznat (§ 72 odst. 3 zákona o DPH), naopak opačná konstrukce, kdy by daňový subjekt používal přijaté zdanitelné plnění k jiným plněním než uvedeným v § 72 odst. 1 zákona o DPH, přičemž teprve následně by uplatnil nárok na odpočet v plné výši, by byla zcela nelogickou. Současně by však představovala i rozpor s podmínkou uvedenou v § 72 odst. 5 zákona o DPH, neboť daňový subjekt by si fakticky nárokoval odpočet daně u zdanitelného plnění, které již v rozporu s nárokem na tento odpočet použil. Ostatně dle žalovaného i v daném případě již žalobce zdanitelné plnění použil, jak vyplývá z jím předložené knihy jízd. Pokud jej tak měl v úmyslu uplatnit pouze v poměrné výši dle § 72 odst. 6 zákona o DPH, měl tak učinit v průběhu daňového řízení. Vzhledem k tomu, že však žalobce podle žalovaného neunesl důkazní břemeno ohledně nároku na odpočet daně, byl postup správce daně správný.

6. Závěrem žalovaný konstatoval, že nelze přisvědčit ani námitce žalobce, že se důkazní prostředky poskytnuté policií týkají pouze nepodstatné části jízd, když v ní jak správce daně, tak následně žalovaný našli řadu nesrovnalostí. Např. podle předávacího protokolu měl žalobce převzít vozidlo dne 17. 7. 2015, přesto kniha jízd obsahuje záznamy již ze dne 7. 7. 2015, další rozpory jsou vylíčeny i v žalobou napadeném rozhodnutí. V tomto smyslu je tudíž nutné považovat informace poskytnuté policií za zcela stěžejní důkaz pro ověření pravdivosti žalobcových tvrzení. Za ten naopak dle žalovaného nelze považovat doloženou knihu jízd, neboť se nejedná o věrohodný důkazní prostředek způsobilý prokázat žalobcovo tvrzení o uplatnění nároku na odpočet daně v souladu s § 72 zákona o DPH.

Posouzení věci soudem

7. 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 žalobce ani žalovaný nesdělili do dvou týdnů od doručení výzvy svůj nesouhlas s takovýmto projednáním, ačkoliv byli ve výzvě výslovně poučeni, že nevyjádří-li se v dané lhůtě, má se za to, že souhlas s rozhodnutím bez jednání udělují.
8. 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.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

9. Soud se nejprve zabýval námitkou žalobce, podle níž se žalovaný řádně nevypořádal s jím uplatněným odvolacím tvrzením, že správce daně opřel neuznání nároku na odpočet daně o důvody mimo rámec zákona o DPH.
10. Podle § 114 odst. 2 daňového řádu platí, že odvolací orgán přezkoumá odvoláním napadené rozhodnutí vždy v rozsahu požadovaném v odvolání. Odvolací orgán však není návrhy odvolatele vázán, a to ani v případě, že v odvolání neuplatněné skutečnosti ovlivní rozhodnutí v neprospěch odvolatele.
11. Podle § 116 odst. 2 daňového řádu platí, že v odůvodnění rozhodnutí o odvolání musí být vypořádány všechny důvody, v nichž odvolatel spatřuje nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí.
12. Soud s odkazem na shora citované ustanovení § 116 odst. 2 daňového řádu konstatuje, že z odůvodnění rozhodnutí musí být vždy zřejmé, z jakých skutkových zjištění správní orgán ve vztahu k jím vyhlášenému výroku vycházel a na základě jakého právního názoru k závěrům o něm dospěl. Správní rozhodnutí, které takovouto skutkovou a právní úvahu neobsahuje, je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, neboť nemůže plnit svou základní funkci, tedy osvětlit účastníkům řízení, na základě jakých skutečností bylo rozhodnuto tak, jak je uvedeno v jeho výroku. Úkolem odvolacího orgánu je přitom podle § 114 odst. 2 daňového řádu přezkoumat soulad napadeného rozhodnutí a předcházejícího řízení s právními předpisy v rozsahu účastníkem uplatněných námitek (byť jimi není vázán).
13. Jak soud zjistil z daňového spisu, v odvolání proti shora vymezenému platebnímu výměru uplatnil žalobce v první řadě námitku nepřezkoumatelnosti samotného prvostupňového rozhodnutí, v němž nebylo dle žalobce řádně seznatelné, v jakých skutečnostech se měl správce daně odchýlit od řádného a následně dodatečného daňového přiznání. V dalším odvolacím bodu pak žalobce obdobně jako nyní v žalobě napadl nezákonnost použitých důkazů získaných od policie, jiné námitky však již jeho podání neobsahuje.
14. Soud konstatuje, že odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí je koncipováno do několika logických celků. Úvodem v něm žalovaný nejprve shrnuje dosavadní zjištěný skutkový stav a odvolací důvody uplatněné žalobcem, následně vymezuje, jaká konkrétní ustanovení právních předpisů na danou věc aplikoval, aby se poté již věnoval jednotlivým námitkám. V rámci nich pak žalovaný uvádí zcela jasné, logické a srozumitelné úvahy, pro které považuje postup správce daně za souladný se zákonem, a naopak pro něž má za to, že žalobce ohledně svých tvrzení neunesl důkazní břemeno. Vypořádání s uplatněnými námitkami z jeho strany tak lze považovat za řádně vnitřně strukturované, opírající se nejen o samotné úvahy dotčeného správního orgánu, ale rovněž o podklady a soudní judikaturu, na základě kterých k nim dospěl. Je tedy zřejmé, že žalovaný své povinnosti odvolacího orgánu v obecné rovině dostál. Lze mu nicméně přisvědčit i v jeho argumentaci uplatněné ve vyjádření k žalobě, podle níž žalobce jiné než shora uvedené námitky v rámci odvolání neuplatnil, proto se jimi nezabýval. Rovněž soud hodnotí nyní předkládanou námitku postupu správce daně mimo rámec zákona o DPH jako novou, v důsledku čehož nelze žalovanému vytýkat, že se ke skutečnostem v ní tvrzených v odvolacím řízení nevyjádřil. Námitka žalobce je tak nedůvodná.
15. Dále se soud zabýval žalobním bodem, podle něhož byly listiny opatřené správcem daně od policie užity v daňovém řízení jako důkazní prostředek nezákonně.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

16. Podle § 57 odst. 1 daňového řádu platí, že na základě vyžádání správce daně mají orgány veřejné moci a osoby, které vedou evidenci osob nebo věcí [písm. a)], poskytují plnění, které je předmětem daně [písm. b)], provádějí řízení v případech, jejichž předmět podléhá daňové povinnosti [písm. c)], nebo získávají jiné údaje nezbytné pro správu daní [písm. d)] povinnost poskytnout údaje.
17. Podle § 58 odst. 3 daňového řádu platí, že správce daně si může údaje podle § 57 vyžádat jen v případě, že je nelze získat z úřední evidence, kterou sám vede; správce daně si může vyžádat potřebné údaje od osob uvedených v § 57 jen v případě, že je nelze získat od jiného orgánu veřejné moci.
18. Podle § 93 odst. 1 daňového řádu platí, že jako důkazních prostředků lze užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci.
19. Z obsahu spisové dokumentace, kterou soudu předložil žalovaný, byly zjištěny následující podstatné skutečnosti. V rámci dodatečného daňového přiznání k dani z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí roku 2015 uplatnil žalobce navýšení základu daně o 1 164 244 Kč a daň o 244 491 Kč z důvodu koupě motorového osobního vozidla tov. zn. Mercedes Benz, reg. zn. 8U6 3444, pro účely své ekonomické činnosti, což doložil přiložením daňového dokladu č. 23150160 na úhradu uvedené částky s datem uskutečnění zdanitelného plnění 15. 7. 2015. Vzhledem k tomu, že však správci daně v souvislosti s tímto odpočtem daně na vstupu vznikly pochybnosti, vyzval žalobce k jejich odstranění. Ten správci daně předložil knihu jízd vozidla obsahující záznamy o uskutečněných cestách za období 7. 7. 2015 – 11. 3. 2016.
20. V návaznosti na to vyzval následně dne 6. 4. 2016 správce daně podle § 57 odst. 1 daňového řádu Policii České republiky, Krajské ředitelství Ústeckého kraje, Službu kriminální policie a vyšetřování, o poskytnutí informací o pohybu motorového osobního vozidla žalobce v období 1. 7. 2015 – 31. 3. 2016 po vybraných komunikacích, a to dálnici D8 a nájezdech a sjezdech u ostatních dálnic v okolní hlavního města Prahy. Dne 19. 4. 2016 byla správci daně doručena odpověď jmenovaného policejního orgánu, v níž je v jednotlivých dnech požadovaného časového úseku zachycen pohyb vozidla na konkrétních komunikacích prostřednictvím kamerových systémů.
21. Dále si správce daně vyžádal od společnosti S&W Automobily s. r. o., prodejce předmětného vozidla, vyjádření, kdy došlo k jeho faktickému předání žalobci. Z úředního záznamu ze dne 22. 3. 2016 bylo zjištěno, že uvedená skutečnost nastala dne 17. 7. 2015. S ohledem na uvedené následně správce daně v protokole o ústním jednání ve věci seznámení účastníka řízení s výsledkem postupu k odstranění pochybností ze dne 9. 5. 2016 vyhodnotil knihu jízd předloženou žalobcem a záznamy o pohybu vozidla porízené od policie jako navzájem rozporné, když se vozidlo dle něj mělo s několika výjimkami pohybovat buď na odlišných komunikacích a v jiných lokalitách, než které byly žalobcem deklarovány v knize jízd, v jiných případech pak záznamy o pohybu vozidla v knize jízd chyběly zcela.
22. Cílem daňového řízení je správné stanovení daně. Aby mohl správce daně tento úkol plnit, musí disponovat informacemi o daňově relevantních finančních skutečnostech, resp. mít možnost k takovým informacím přistupovat. S ohledem na to je oprávněn od různých subjektů zjišťovat veškeré předpoklady pro vznik nebo trvání povinností osob Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

zúčastněných na správě daní a činit nezbytné úkony, aby byly tyto povinnosti splněny (srov. § 9 odst. 2 daňového řádu). Úprava poskytování informací je založena na principu uvedeném v § 57 odst. 1 daňového řádu, jenž zakládá povinnost sdělovat na vyžádání správce daně konkrétní skutečnosti veškerým orgánům veřejné moci, jakož i dalším vymezeným osobám. Odstavce 2 až 6 pak jen u některých povinných subjektů takto založenou obecnou informační povinnost zužují a specifikují její rozsah. Pro úplnost soud dodává, že orgánem veřejné moci je orgán, který je oprávněn autoritativně rozhodovat o právech a povinnostech fyzických a právnických osob, vůči nimž jedná vrchnostensky. Jedná se o orgány státu, tedy např. ministerstva, soudy, policii, soudní exekutory, správní úřady, orgány územní samosprávy, včetně obecní policie, či orgány zájmové samosprávy. V případě veškerých poskytovaných informací správci daně nicméně platí, že se musí jednat pouze o skutečnosti nezbytné pro správu daní (srov. BAXA Josef, DRÁB Ondřej, KANIOVÁ Lenka, LAVICKÝ Petr, SCHILLEROVÁ Alena, ŠIMEK Karel, ŽIŠKOVÁ Marie. *Daňový řád: komentář*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. Komentáře (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7357-564-9).

23. Jak přitom k dané problematice uvádí Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 2. 8. 2017, č. j. 4 Afs 58/2017-78 (dostupného na www.nssoud.cz), „[s]právce daně může po orgánech veřejné moci a osobách splňujících uvedené požadavky vyžadovat poskytnutí informací, které jsou nezbytné pro správu daní. Ustanovení § 57 v odst. 2 – 6 daňového řádu následně obsahuje omezení okruhu informací, které může správce daně po subjektech, jako jsou zdravotní pojišťovny a banky, požadovat. Vůči jiným orgánům tak rozsah požadovaných informací a contrario omezen ze zákona není. Z povahy věci zde dochází k prolomení mlčenlivosti, která povinným subjektům náleží ve vztahu k informacím relevantním pro předmětné daňové řízení. Není přitom pochyb o tom, že Policii ČR je třeba považovat za orgán veřejné moci ve smyslu § 57 odst. 1 daňového řádu.“ Z uvedeného je proto dle soudu zdejšího nepochybné, že policie může disponovat konkrétními údaji nezbytnými pro správu daní, jejichž poskytnutí lze na základě vyžádání správce daně v obecné rovině požadovat. V této části je proto žalobní námitka žalobce nedůvodná.
24. S výše uvedeným nicméně souvisí i další námitka, podle níž nebylo pořízení záznamů z kamerových systémů v souladu s plněním úkolů policie.
25. Podle § 60 odst. 1 zákona o policii platí, že policie zpracovává v souladu s tímto zákonem a jiným právním předpisem informace včetně osobních údajů v rozsahu nezbytném pro plnění svých úkolů.
26. Podle § 62 odst. 1 zákona o policii platí, že policie může, je-li to nezbytné pro plnění jejích úkolů, pořizovat zvukové, obrazové nebo jiné záznamy osob a věcí nacházejících se na místech veřejně přístupných a zvukové, obrazové nebo jiné záznamy o průběhu úkonu.
27. Jak uvádí odborná komentářová literatura (srov. ŠTEINBACH, Miroslav. *Zákon o Policii České republiky: komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2019. Komentáře (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7598-193-6, či VANGELI, Benedikt. *Zákon o Policii České republiky: komentář*. 2. vyd. V Praze: C. H. Beck, 2014. Beckovy komentáře. ISBN 978-80-7400-543-5), shora citovaná ustanovení § 60 a 62 zákona o policii obsahují zákonné zmocnění policie k monitorování veřejných míst a pořizování záznamů o průběhu jednotlivých úkonů. Pořizování záznamů slouží zejména k předcházení ohrožení veřejného pořádku (např. pomocí pevně instalovaných kamer), získávání podkladů pro zahájení trestního řízení, zajišťování bezpečnosti osob a majetku či při operativně pátrací činnosti. Záznam pořízený policií však může být využit toliko k plnění nezbytných zákonných policejních úkolů, Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

přičemž podmínku nezbytnosti je třeba v tomto smyslu posuzovat s ohledem na nezbytnost oprávnění pořizovat důkazy, podklady pro rozhodování příslušných orgánů apod. Na druhou stranu není záznamy obecně vyloučeno použít i jako důkazy v trestním nebo jiném řízení, neboť k jejich pořizení došlo legálně na základě zákonného zmocnění daného úřední licenci.

28. Z výše uvedeného je zřejmé, že aby policie mohla prostřednictvím kamerových systémů pořizovat záznamy, musí tyto sloužit k plnění jejích úkolů. Jedním z takových je i zabezpečení veřejného pořádku v dopravě, kdy pomocí kamer dochází ke sledování pohybu vozidel na pozemních komunikacích (např. pro případ dopravních nehod, prošetřování přestupkového jednání či jako podklad pro ověření určitých skutečností v rámci trestního řízení). Provádí-li tedy policie pořizení a následné zpracování záznamů, činí tak primárně pro své vlastní účely, k nimž je s ohledem na již zmíněnou úřední licenci zmocněna zákonem. To ovšem na druhou stranu neznamená, že již zpracované záznamy nemůže na základě žádosti poskytnout jinému subjektu veřejné správy, pokud je tento oprávněn uvedené informace požadovat. A právě předáním již zpracovaných zákonně získaných informací se uvedená situace liší od případu, při němž by policie záznam pořizovala nikoliv pro plnění svých úkolů, nýbrž přímo na pokyn jiného správního orgánu.
29. V daném případě je nicméně zřejmé, že si správce daně vyžádal toliko poskytnutí záznamů z dopravních kamer na konkrétně vymezených pozemních komunikacích, kterými policie již disponovala, tedy je pořídila při plnění své povinnosti dohlížet nad dodržováním veřejného pořádku. Naopak se nejednalo o druhý zmíněný případ, při němž by snad správce daně policii k provedení záznamu sám úkoloval. Z toho proto s odkazem na již zmíněné ustanovení § 57 odst. 1 písm. d) daňového řádu vyplývá, že předmětem výzvy správce daně bylo získání údajů nezbytných pro správu daní, k nimž má policie povinnost údaje poskytnout, a tedy šlo o zákonně pořizený a následně použitelný důkazní prostředek. Pokud snad žalobce v této souvislosti poukazoval i na to, že příslušné údaje ze záznamů mohly pocházet i z takových kamerových systémů, kterými policie nedisponuje, soud k tomu uvádí, že uvedená otázka dalece přesahuje mantinely přezkumu tohoto soudního řízení. Za situace, kdy totiž policie správci daně záznamy z kamer poskytla a naopak vyhovění výzvě neodmítla např. s poukazem, že k nim nemá přístup, není na soudu, aby takovouto skutečnost či oprávnění policie k provedení záznamů zpochybňoval. S ohledem na uvedené je tudíž i tato žalobní námitka nedůvodná, neboť správce daně byl oprávněn si od policie záznamy z kamer zachycujících pohyb žalobcova vozidla vyžádat a následně zajištěné listiny použít jako důkaz zpochybňující tvrzení daňového subjektu ohledně jím tvrzeného užití automobilu pro zajištění své ekonomické činnosti.
30. V další námitce žalobce rozporoval postup správce daně, který dle jeho názoru neporovnal knihu jízd s informacemi získanými od policie, neboť v opačném případě by musel zjistit, že se týkají jen nepodstatné části vykázaných cest.
31. Soud provedl porovnání obou zmíněných důkazních prostředků, stejně tak nahlédl i do odůvodnění žalobou napadených rozhodnutí, přičemž zjistil, že jak správce daně, tak následně žalovaný knihu jízd s informacemi poskytnutými policií konfrontovali (srov. např. stranu 5 protokolu správce daně o ústním jednání ze dne 9. 5. 2016 či body 35 a 36 rozhodnutí žalovaného o odvolání ze dne 4. 11. 2016). Žalovanému lze dát proto za pravdu v jeho vyjádření k žalobě, v němž zdůraznil, že nesrovnalosti knihy jízd se záznamy z kamer jsou zásadního charakteru. K tomu dále soud doplňuje, že obdobná zjištění učinil i

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

v rámci své přezkumné činnosti, když prvotní údaj zpochybňující pravdivost předložené knihy jízd představuje již jen samotný – a daňovými orgány opakovaně poukazovaný – počátek žalobcem vykazovaných cest s předmětným vozidlem. K nim mělo docházet již od 7. 7. 2015, a to přesto, že dle vyjádření společnosti S&W Automobily s. r. o. došlo k faktickému předání vozidla žalobci až dne 17. 7. 2015. Další příklady nesrovnalostí mimo již uvedené v žalobou napadených rozhodnutích se vyskytují např. dne 2. 11. 2015, kdy kniha jízd obsahuje toliko záznam o údajné kontrole prací na pozemcích v obci Teplice, ačkoliv dle záznamů policie se vozidlo ve skutečnosti pohybovalo nejprve ve směru na Prahu a následně pokračovalo na Brno. Dne 26. 11. 2015 je žalobcem pro změnu vykázána cesta do Ústí nad Labem na Ministerstvo zemědělství, záznamy policie však naopak svědčí o tom, že vozidlo v daný den jelo do centra Prahy a následně zpět. Obdobných situací pak lze v knize jízd oproti záznamům poskytnutým policií nalézt mnohem více.

32. Přestože skutečně, jak uvádí žalobce, obsahuje kniha jízd podstatně více zápisů než informace o zachycených průjezdech z dopravních kamer, neboť tyto byly správcem daně od policie požadovány jen z omezeného vzorku pozemních komunikací, při prakticky jakémkoliv porovnání uváděných skutečností je zjevné, že se informace z těchto důkazů odlišují. I pokud by tedy v dílčích případech vypovídala kniha jízd pravdivě, jako celek představuje v důsledku podstatného množství nesrovnalostí nevěrohodný důkaz. S ohledem na uvedené soud proto souhlasí se závěry daňových orgánů obou stupňů o zpochybnění oprávněnosti nárokováného odpočtu daně uplatněného žalobcem v souvislosti s pořízením výše vymezeného osobního motorového vozidla. S odkazem na ustálenou judikaturu je totiž třeba připomenout, že *„v první fázi daňového řízení leží důkazní břemeno na daňovém subjektu, který je povinen především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy prokázat skutečnosti uváděné v daňovém přiznání k příslušné dani (§ 31 odst. 9 daňového řádu). Doložením všech požadovaných dokladů daňový subjekt své důkazní břemeno unese. Pokud má správce daně o předložených účetních dokladech pochybnosti, je na něm [§ 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu], aby popsáním způsobem takové pochybnosti o věrohodnosti, správnosti či průkaznosti účetnictví daňového subjektu vyjádřil. Důkazní břemeno pak přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen tvrzené skutečnosti prokázat zpravidla dalšími důkazními prostředky.“* (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011-103, dostupný na www.nssoud.cz). Uvedená námitka je tak nedůvodná.
33. Závěrem se soud zabýval právní konstrukcí předkládanou žalobcem v souvislosti se zněním § 72 odst. 1 zákona o DPH, podle něhož není pro možnost odpočtu daně nutné, aby zdanitelné plnění již bylo použito v rámci ekonomické činnosti plátce, neboť postačuje, že použito teprve bude.
34. Podle § 72 zákona o DPH platí, že plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku, plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku, plnění uvedených v § 54 odst. 1 písm. a) až j), l) až u) a y) a v § 55 s místem plnění ve třetí zemi, nebo pokud jsou taková plnění přímo spojena s vývozem zboží, nebo plnění uvedených v § 13 odst. 9 písm. a), b), d) a e) a v § 14 odst. 5 (odst. 1). Nárok na odpočet daně vzniká plátcí okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat (odst. 3). Plátce má nárok na odpočet daně v plné výši u přijatého zdanitelného plnění, které použije výhradně pro Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

uskutečňování plnění uvedených v odstavci 1 (odst. 5). Použije-li plátce přijaté zdanitelné plnění jak pro účely, které zakládají nárok na odpočet daně, tak pro jiné účely, je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně jen v části připadající na použití s nárokem na odpočet daně, pokud zákon nestanoví jinak. Příslušná výše odpočtu daně v částečné výši se stanoví postupem podle § 75 nebo 76 (odst. 6).

35. Ve vztahu ke shora citovanému ustanovení zákona o DPH soud konstatuje, že obecným principem odpočtu daně je oprávnění plátce odečíst daň zaplacenou dodavateli zdanitelného plnění tehdy, bude-li toto používáno v souvislosti s ekonomickou činností plátce. V tomto smyslu je mezi účastníky sporný termín „použije“, kdy zatímco žalobce užití zdanitelného plnění vykládá směrem do budoucnosti, žalovaný je naopak směřuje k přítomnosti a minulosti. K tomu nicméně soud konstatuje, že uvedený gramatický výklad je pro účely odpočtu daně irelevantní, neboť je zjevné, že plátce daně předmět zdanitelného plnění v době uplatnění nároku nejen nepochybně již používal a nadále užívá, ale lze předpokládat, že tak bude činit i v budoucnu. Podstatné proto pouze je, zda je u daného zdanitelného plnění – v daném případě osobního motorového vozidla – v průběhu daňového řízení doloženo, že mělo, má a potenciálně bude mít souvislost s ekonomickou činností plátce. Jak nicméně soud již konstatoval v případě předchozí námitky, právě tento vztah se žalobci po úspěšném zpochybnění uvedených skutečností ze strany správce daně prokázat nepodařilo, když žalobcem deklarované služební cesty minimálně z větší části nesouhlasily se záznamy o poloze vozidla získanými z kamerových systémů poskytnutých policií. Nebylo tak prokázáno, že si žalobce vozidlo opatřil pouze pro účely předmětu svého podnikání, což by jej při splnění dalších zákonných podmínek opravňovalo k uplatnění odpočtu daně. I tato námitka je tudíž nedůvodná.
36. 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.
37. 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 žalobce neměl 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 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, 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, Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

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 1. června 2020

Mgr. Václav Trajer, v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)