



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Ing. Venduly Sochorové a JUDr. Petra Polácha ve věci

žalobce: **Lapertas, a.s.**
sídlem Vídeňská 183/124, 619 00 Brno
zastoupen advokátkou JUDr. Zdeňkou Jedličkovou
sídlem Bašty 413/2, Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 8. 2017, č. j. 35329/17/5300-21444-700333

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Dne 10. 10. 2014 byla u žalobce za zdaňovací období měsíce červenec 2014 zahájena daňová kontrola daně z přidané hodnoty na dosud nevyměřenou daň v rozsahu všech přijatých plnění. V rámci daňové kontroly prováděné Finančním úřadem pro Jihomoravský kraj (dále jen „prvostupňový správce daně“) tento dospěl k závěru o nemožnosti uznat odpočet daně z různých plnění v celkové částce 22 172 Kč. Žalobce neprokázal použití přijatého zdanitelného plnění (pořízení pohonných hmot) od dodavatele CCS Česká společnost pro platební karty, s.r.o. (dále jen „CCS“) uvedeného na daňovém dokladu ev. č. FP2500140014 a použití přijatého zdanitelného plnění (opravu motocyklu APRILIA) přijatého od dodavatele společnosti Hošek Pitstop, s.r.o. uvedeného na daňovém dokladu ev. č. FP1000140204 v rámci své ekonomické činnosti. Správce daně prvého stupně vydal dne 11. 8. 2016 pod č. j. 3599191/16/3002-50526-705358 platební výměr na daň z přidané hodnoty za předmětné zdaňovací období ve výši 10 093 Kč, vůči němuž podal žalobce odvolání. Žalobou napadeným rozhodnutím žalovaného bylo toto odvolání žalobce zamítnuto a citovaný platební výměr byl potvrzen.

II. Obsah žaloby

2. Žalobce namítá, že napadené rozhodnutí žalovaného spočívá v nesprávném zjištění skutečností potřebných pro správu daně a jejich nesprávném hodnocení, v souvislosti s tím na neosvědčení důkazních prostředků prokazujících tvrzení žalobce jako důkazů. Žalovaný se kvalifikovaným způsobem s důkazními prostředky žalobce nevypořádal, opakovaně vznášel pochybnosti a požadoval doložení dalších důkazních prostředků. Postup, kdy žalovaný opakovaně vznášel nekonkrétní pochybnosti, požadoval jejich odstranění a předložení dalších důkazních prostředků, je přímým porušením zásady přiměřenosti. Žalobce namítal, že to byly daňové orgány, které neunesly důkazní břemeno spočívající v nutnosti prokázat existenci vážných a důvodných pochyb o použití přijatých zdanitelných plnění k ekonomické činnosti žalobce. Žalobce namítal, že nesmyslně podrobné vedení jakékoliv evidence (zde ve vztahu k využití motorových vozidel) výlučně za účelem pozdějšího prokazování správci daně je požadavkem, který porušuje zásadu přiměřenosti a popírá smysl výkonu ekonomické činnosti. Zaměstnanci žalobce využívají vozidla výlučně na základě pokynu příslušného vedoucího zaměstnance, který kontroluje splnění zadaného úkolu (obvykle souvisejícího s plněním hlavního předmětu činnosti, kterým je správa nemovitostí), pak průběžně i využití vozidla. Požadavek správce daně na podrobné uvádění údajů týkajících se pracovní cesty znamená nepřiměřené zatěžování daňového subjektu. Žalovaný navíc požaduje absolutně přesné vedení evidencí s vyloučením jakékoliv možnosti lidské chyby. Kniha jízd vyplněná v rozsahu potřebném pro výkon podnikatelské činnosti žalovaného může být využita pouze jako jeden z důkazních prostředků, kterým lze vykonání pracovní cesty osvědčit. Žalobce k prokázání svých tvrzení navrhl provedení svědecké výpovědi svědky Bc. M. D., Ing. V. Ch. a Mgr. D. D.
3. Ve vztahu k plnění za opravu motocyklu APRILIA žalobce uvedl, že prokázal návrhem důkazních prostředků zařazení tohoto motocyklu do svého majetku, stejně jako provedení jeho opravy. Žalobce navrhl k prokázání identifikace motocyklů provedení místního šetření u poskytovatele opravy. Tento důkaz však nebyl proveden, ačkoliv je jedním z možných důkazních prostředků. K prokázání provedení opravy předmětného motocyklu navrhl žalobce výslech svědka P. V.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

4. V písemném vyjádření k žalobě žalovaný především odkázal na odůvodnění napadeného odvolacího rozhodnutí a soudu předloženou spisovou dokumentaci. Shrnl, že žalobce unesl své primární důkazní břemeno předložením prvotních daňových dokladů, které byly po formální stránce vyhodnoceny jako bezvadné. Na základě kvalifikovaných pochybností vydal správce daně vůči žalobci výzvu, na niž tento nereagoval. Místní šetření provedené správcem daně stejně jako vyžádání si podkladů od třetí osoby o údajích z CCS karet vyznívají v neprospěch žalobce. V případě navrhovaných svědků jde o zcela nové důkazní prostředky, které žalobce nepožadoval ve správním řízení provést, ač byl vyzván k prokázání jím tvrzených skutečností. Žalobci nic nebránilo navrhnout tyto výsledky, přičemž nelze přenášet dokazování v daňovém řízení před soudy. Žalobce zařadil do svého obchodního majetku dva motocykly zn. APRILIA, u nichž neprokázal jejich využití pro ekonomickou činnost. Nebylo tedy zřejmé, který z těchto dvou motocyklů byl v předmětném plnění na opravu. Až v rámci odvolacího řízení žalobce konkretizoval opravovaný motocykl jako APRILIA 125 XV a navrhl provést místní šetření u dodavatele opravy. S tímto návrhem se žalovaný vypořádal v rámci odvoláním napadeného rozhodnutí. Ani provedení tohoto šetření, resp. zjištění, jaký konkrétní typ motocyklu byl předmětem opravy, by nevedlo k uznání nároku na odpočet daně, neboť žalobce neprokázal, že se jedná o motocykl, jenž používal ke své ekonomické činnosti. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby pro její nedůvodnost.

IV. Replika žalobce

5. V písemné replice žalobce uvedl, že žalovaný v řízení uplatňuje až striktně úřednické administrativní postupy bez jakéhokoliv pochopení reálného chování podnikatelů i jejich zaměstnanců. Požadavky žalovaného na prokázání skutečností dosahují absurdních rozměrů. Správce daně přitom detailně kontroluje každý doklad, vč. dokladů na ty nejnižší hodnoty a jako zcela zásadní hodnotí chybu zaměstnance, který se „upíše“ při evidování své pracovní jízdy o několik kilometrů. Prvostupňový správce daně má vůči žalobci předpojatý postoj, který vyplývá z urážlivých a ničím nepodložených tvrzení o podvodném jednání žalobce, plebejských narážek na používání luxusních automobilů (které až navozují představu třídního boje) apod. Žalobce dále uvedl, že je součástí skupiny společností, přičemž tato skupina je ze strany správce daně extrémně zatěžována řadou úkonů od místních šetření přes postupy k odstranění pochybností až po daňové kontroly. Žalobce poukazoval na množství položených otázek ze strany správce daně v rámci daňových kontrol za zdaňovací období únor – prosinec 2014. Žalobce dále uváděl, že správce daně navíc prověřoval transakce u společností ve skupině. Např. u společnosti Icbreality s.r.o. je nárok na odpočet daně zadržován již od 4. 5. 2016, tedy 21 měsíců. Celkem pak je ve skupině zadržováno správcem daně 3 449 883 Kč. Z důvodů velkého zatížení vznikly společností ve skupině velké finanční potíže. Správcem daně byl nedůvodně dovozen řetězový obchod a daňový podvod, ačkoliv tyto skutečnosti nebyly prokázány. Pokud jde o společnosti ve skupině, tyto zaměstnávají pouze jednoho zaměstnance na pozici ekonoma a hlavního účetního a jednoho pracovníka na pozici účetního. Ve zbytku žalobce setrval na svých závěrech uvedených v žalobě, tj. zejména na tom, že prokázal, že přijatá plnění využil v rámci své ekonomické činnosti.

V. Obsah nařízeného jednání před soudem

6. V rámci jednání před soudem setrvali účastníci na svých dosavadních procesních stanoviscích. Soud k důkazu provedl žalobcem předloženou listinu „Stav a zdůvodnění

tachometrů správcem daně“. K tomuto důkazu se soud vyjadřuje níže. Pokud jde o návrhy na výslech svědků, k těmto návrhům se soud vyjadřuje v odst. 16 odůvodnění tohoto rozsudku.

VI. Posouzení věci krajským soudem

7. Žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a jedná se o žalobu přípustnou (viz ust. § 72 odst. 1, 65 odst. 1, § 68 a § 70 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s.ř.s.“). 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 přitom k závěru, že žaloba není důvodná.
8. Žalobce namítal, že žalobou napadené rozhodnutí je obecné a že byly nesprávně zjišťovány skutečnosti potřebné pro správu daně. Jak vyplývá z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, žalovaný stručně popsal dosavadní průběh řízení, uvedl, co žalobce předložil v rámci daňové kontroly za důkazní prostředky a dospěl přitom k závěru, že tyto nemohou prokázat, že přijatelná zdanitelná plnění byla použita pro účely uskutečňování zdanitelného plnění na výstupu, tj. pro ekonomickou činnost žalobce. Žalobce podle žalovaného neunesl na něm spočívající důkazní břemeno k prokázání naplnění podmínek ve smyslu ust. § 72 ZDPH. Z uvedeného jasně vyplývá popsáný důvod, proč žalobci neměl vzniknout nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Z napadeného rozhodnutí je možno seznat, jakými úvahami byl žalovaný ve své rozhodovací činnosti veden, jakými skutečnostmi se zabýval a jaké důvody jej vedly k vyslovení závěrů obsažených ve výsledném rozhodnutí. Z něj jsou patrné závěry, které žalovaný ve vztahu k zákonnosti napadeného rozhodnutí zaujal a jaké konkrétní skutečnosti o něm svědčí. Soud nedospěl k závěru o takové míře obecnosti napadeného rozhodnutí žalovaného, které by mělo způsobovat jeho nepřezkoumatelnost.
9. Mezi účastníky řízení není sporné, že žalobce doložil formálně správné primární daňové doklady. Správci daně však vznikly pochybnosti ohledně správnosti a úplnosti předložených dokladů, a to ve smyslu ust. § 72 odst. 1 ZDPH. V předmětném sporu byla zejména otázkou, zda přijatá zdanitelná plnění byla použita pro účely uskutečňování zdanitelného plnění, tj. pro ekonomickou činnost žalobce. Tuto svoji důkazní povinnost podle finančních orgánů žalobce neunesl, prvostupňový správce daně i žalovaný uzavřeli, že žalobce nárok na odpočet daně z přidané hodnoty neprokázal.
10. Z obsahu správního spisu vyplývá, že dne 10. 10. 2014 byla u žalobce zahájena daňová kontrola, přičemž žalobce byl mj. dotazován, co bylo předmětem pořízení zboží a služeb, z nichž si nárokoval odpočet daně na vstupu na řádku 40 daňového přiznání k DPH. Žalobce byl zároveň vyzván k doložení nárokováných částek. Z listiny „Záznamní povinnost“ připojené k protokolu o zahájení daňové kontroly vyplývá, že bylo evidováno celkem 16 přijatých plnění od plátců, mezi nimi rovněž sporné plnění fakturované fakturou FP1000140204 s datem uskutečnění zdanitelného plnění 30. 7. 2014, se základem daně 2 615 Kč od dodavatele společnosti Hošek Pitstop, s.r.o. a plnění přijaté od společnosti CCS, doložené fakturou FP25001400104 s datem uskutečnění zdanitelného plnění 10. 7. 2014 se základem daně 63 559,81 Kč (celkový základ daně přijatých plnění od plátců činil 371 926 Kč). Pokud jde o prvně citovanou fakturu, je zde jako předmět plnění uvedeno mechanické práce, diagnostika, nabíjení motobaterie u motorky APRILIA, u druhé ze zmiňovaných faktur je potom jako předmět plnění uvedeno karty CCS 5/2014;

jednalo se o fakturaci 70,26 l nafty, 1 593,69 l benzínu Natural, 99,85 l benzínu Natural+, 60,99 l benzínu Natural Plus, 143,21 l benzínu Natural Special a provozní a servisní poplatky.

11. Žalobce na výzvu správce daně doložil knihu jízd firemních vozidel v rozdělení podle jejich SPZ, v níž je uvedeno datum jízdy, čas zahájení a ukončení jízdy, místo odjezdu a místo příjezdu (uveden název města), důvod jízdy je uveden v obecné rovině (kontrola nemovitosti). Hodnocení tohoto důkazního prostředku ze strany správce daně je podrobně uvedeno ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 3. 5. 2016, kterou byl žalobce vyzván, aby na základě konkrétních pochybností doložil, že přijatá plnění byla použita v souladu s ust. § 72 odst. 1 ZDPH pro jeho ekonomickou činnost. V této výzvě je mj. uvedeno, že z knihy jízd není zcela zřejmé, že se jednalo skutečně o cesty související s ekonomickou činností žalobce; v knize jízd je vždy kromě data jízdy uveden čas, odkud, kam, důvod, kolik kilometrů bylo ujetu služebně a kolik soukromě (u soukromých jízd vždy uvedeno 0 km) a počáteční a konečný stav tachometru. V položkách odkud a kam je zaznamenán vždy název obce počátku a konce cesty. Pokud se jedná o cestu mimo Brno, tak je, v případě, že ještě ten den dojde k návratu, cesta rozdělena na dvě části, tj. Brno – cílové město a cílové město – Brno. V případě, že se jedná o jízdy v rámci Brna, jsou evidovány všechny jako Brno – Brno. Není zřejmé, kam byla cesta vykonána, a tudíž nelze ověřit, zda počet najetých kilometrů odpovídá skutečně vykonané cestě v rámci ekonomické činnosti žalobce. Současně nelze ověřit, kam skutečně cesta probíhala a co bylo jejím skutečným předmětem. Správce daně dále ve výzvě ocitoval vyjádření zmocněnce žalobce, jenž uvedl, že přesné cíle cest v rámci obce žalobce neeviduje, s ohledem na druh činnosti (správa nemovitostí) není toto reálně možné, neboť cílů cest v rámci obce může být v příslušný den velké množství. Na otázku, zda jsou vozidla využívána pouze k ekonomické činnosti žalobce, uvedl zmocněnec žalobce, že se provádí námatková kontrola, např. prověřením, zda zaměstnanec navštívil spravovanou nemovitost. Správce daně dále ve výzvě seznámil žalobce, že z předložených jízd je zřejmé, že řada jízd probíhá mimo pracovní dobu jednotlivých zaměstnanců, přičemž správce daně dále žalobci sdělil, že žádné důkazní prostředky o tom, že zaměstnanci v čase mimo svou pracovní dobu skutečně řešili poruchu či havárii a na jaké nemovitosti žalobce nedoložil. V rámci předmětné výzvy byl žalobce rovněž uvědoměn o hodnocení uznatelnosti nákladů spočívajících v opravě motocyklu zn. APRILIA. Správce daně žalobci sdělil, že nepředložil žádné důkazní prostředky, které by prokazovaly, o opravu jakého motocyklu se jedná, neboť v majetku žalobce se nacházely dva motocykly zn. APRILIA. Správce daně měl pochybnosti, že se jednalo o opravu motocyklu, který byl v majetku žalobce a dále pochybnosti, že tento majetek je využíván k ekonomické činnosti žalobce.
12. S hodnocením žalobcem předložených důkazů a ostatních podkladů správcem daně byl žalobce seznámen v rámci Seznámení s výsledkem kontrolního zjištění na dani z přidané hodnoty ze dne 7. 6. 2016, kde je kromě jiného podrobně vyličen hodnocení předložené knihy jízd a je konstatováno, že žalobce na výzvu k prokázání skutečností nereagoval. Rovněž pokud jde o náklad za opravu motocyklu APRILIA, je uvedeno, že přes výzvu správce daně žalobce na doložení důvodnosti uplatněného nároku nereagoval. Ve zprávě o daňové kontrole ze dne 21. 7. 2016 jsou pak ve vztahu k předmětným plněním uvedeny obdobné závěry. Poté, co došlo k vydání platebního výměru (11. 8. 2016), žalobce v rámci odvolání proti němu uplatnil ve vztahu k přijatému dokladu od společnosti CCS námitky, že vede knihu jízd v rozsahu, který považuje za dostatečný a umožňující mu kontrolu

využití vozidel, přičemž neexistuje žádná zákonem nařízená forma knihy jízd. S ohledem na charakter činnosti žalobce nelze předpokládat, že výkon jeho ekonomické činnosti bude omezen výlučně na obvyklou pracovní dobu. Požadavky správce daně na vedení evidencí a prokazování skutečností jsou enormní a zatěžující, přičemž chyby v údajích v evidenci jsou minoritní a plynou z obvyklého výkonu ekonomické činnosti. Fiktivní výkaznictví by uvedené chyby neobsahovalo. K přijatému dokladu od společnosti Hošek Pitstop, s.r.o. žalobce nově tvrdil, že se jedná o motocykl APRILIA 125 XV a navrhl k prokázání tohoto tvrzení provedením místního šetření u citované společnosti.

13. S výše uvedenými požadavky správce daně na věrohodnost a zejména průkaznost knih jízd krajský soud zcela souhlasí. Z knih jízd lze zjistit pouze shora uvedené omezené informace. Soud souhlasí se závěrem žalovaného, že žalobce neprokázal, že by cesty uváděné v knize jízd bezpochyby souvisely s uskutečňovanou ekonomickou činností žalobce, nebo měly přímou vazbu na tuto činnost. Lze přisvědčit názoru žalobce, že zákon o dani z přidané hodnoty ani jiné daňové předpisy nepředepisují k doložení užití motorového vozidla pro ekonomickou činnost plátce povinnost vést knihu jízd. Tato okolnost však daňový subjekt nezavazuje jeho důkazní povinnosti prokázat, že motorové vozidlo sloužilo pro ekonomickou činnost. Žalobce byl kvalifikovanou výzvou vyzván k doložení požadovaných skutečností, na tuto výzvu však nereagoval. Soud souhlasí s názorem žalovaného, že důvodné pochybnosti spočívají zejména v absenci relevantních důkazních prostředků, které by prokázaly naplnění podmínek uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty a že v dané věci došlo k přenosu důkazního břemene citovanou výzvou zpět na žalobce. Na tuto výzvu žalobce nijak nereagoval a soud souhlasí s žalovaným, že v důsledku toho neunesl na něm spočívající důkazní břemeno. V této souvislosti soud odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 4. 2012, č. j. 2 Afs 9/2012 – 24, v němž je mj. uvedeno „*je principem daňového řízení povinnost daňového subjektu tvrdit veškeré významné skutečnosti pro stanovení základu daně a výše daně k tomu také náleží povinnost veškerá tvrzení prokázat*“. Povinností žalobce tedy bylo, aby své tvrzení doložil řádnými důkazy. Tuto povinnost však nesplnil. V rozsudku ze dne 31. 5. 2011, č. j. 8 Afs 5/2011 – 130 Nejvyšší správní soud mj. vyslovil, že „*Nejvyšší správní soud setrvává na stanovisku, 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 formálněprávním... Pokud daňový subjekt před správcem daně uplatnil nárok na odpočet daně, je k jeho výzvě povinen uplatněný nárok jednoznačně prokázat. Platí tedy, že daňový doklad není sám o sobě poukázkou na vznik nároku na odpočet daně... 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 ZDPH a nárok na odpočet daně je třeba prokazovat dalšími způsoby předvídanými daňovým řádem.*“
14. Pokud žalobce chtěl prokázat oprávněnost uplatněného odpočtu na dani z přidané hodnoty, byl povinen správci daně jednoznačně a konkrétně prokázat, jakým způsobem přijaté plnění (jak pohonné hmoty, tak motocykl) použil pro uskutečnění své ekonomické činnosti. V případě výdajů za pohonné hmoty jde o prokázání, jaké konkrétní jízdy žalobce realizoval a jak tyto jízdy byly použity pro jeho ekonomickou činnost. Žalobce měl povinnost doložit, kdy, kam, konkrétně s kým a za jakým konkrétním účelem realizoval tu kterou cestu příslušným vozidlem, jak tato cesta či použité vozidlo sloužili pro tu kterou konkrétní ekonomickou činnost (vlastní zdanitelná plnění apod.) žalobce a

tyto skutečnosti byl následně povinen prokázat relevantními důkazními prostředky. Např. i pouhými parkovacími lístky, uzavřenými smlouvami, sdělením, s jakým konkrétním obchodním partnerem jednal, v jaké věci a s jakým výsledkem bylo jednáno apod. Tím by umožnil správci daně, aby si případně, přetrvávaly-li by jeho pochybnosti, mohl tvrzení žalobce potvrdit nebo vyvrátit (např. dožádáním). Žádné takové konkrétní důkazy ani relevantní tvrzení však žalobce správci daně nepředestřel. Pokud jednotlivé služební cesty žalobce nespecifikoval, kde konkrétně a s kým mělo být jednáno, dostal se tak sám do důkazní nouze. Žalobce tedy neprokázal, že přijaté zdanitelné plnění použil v rámci své ekonomické činnosti, neboť nebyly předloženy takové důkazní prostředky, které by jednoznačně propojily přijaté plnění s jeho ekonomickou činností. Pro vznik nároku na odpočet daně z přidané hodnoty musí žalobce prokázat, že přijal určité konkrétní zdanitelné plnění osobou, která ji poskytla a současně musí prokázat souvislosti tohoto přijatého zdanitelného plnění s jím uskutečněným konkrétním zdanitelným plněním. Jak vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 12. 2007, č. j. 1 Afs 80/2007 – 60, nepostačuje tedy samotné prokázání poskytnutí výdajů na pracovní cesty, ale současně musí subjekt prokázat nebo navrhnout provedení důkazů, které by jednoznačně prokázaly, že ony pracovní cesty byly provedeny za účelem dosažení, zajištění či udržení zdanitelných příjmů (pozn. Krajského soudu v Brně: v poukazovaném rozsudku se jednalo o daň z příjmů fyzických osob, nicméně konstrukce zákona o dani z přidané hodnoty požaduje obdobně materiální průkaz použití výdajů k ekonomické činnosti daňového subjektu).

15. Ve vztahu k přijatému zdanitelnému plnění od dodavatele Hošek Pitstop za opravu motocyklu APRILIA soud uvádí, že ani zde se žalobci nepodařilo unést důkazní břemeno přenesené na něj výzvou správce daně ve směru, zda došlo k použití tohoto zdanitelného plnění v rámci ekonomické činnosti žalobce. Jak je uvedeno opakovaně v seznámení s výsledkem kontrolního zjištění i ve zprávě o daňové kontrole, v majetku žalobce se nacházely dva motocykly zn. APRILIA, přičemž na prvotním daňovém dokladu od společnosti Hošek Pitstop, s.r.o. není motocykl dostatečně identifikován, aby mohlo být zjištěno, o jaký konkrétní motocykl se jedná. Správci daně prvního stupně tak vyvstaly pochybnosti o tom, zda opravený motocykl byl v majetku žalobce a zda tento motocykl využívá žalobce ke své ekonomické činnosti. Proto byl žalobce shora již citovanou výzvou vyzván k doložení těchto skutečností. Jak je již shora také uvedeno, žalobce na předmětnou výzvu nereagoval, přičemž soud shodně s žalovaným považuje uvedený stav za neunesení důkazního břemene ze strany žalobce k prokázání vzniku nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Až v rámci odvolání žalobce specifikoval, že se mělo jednat o opravu motocyklu APRILIA 125 XV, přičemž k prokázání tohoto tvrzení (tedy že jde o motocykl APRILIA 125 XV) navrhl žalobce provedení místního šetření u společnosti Hošek Pitstop, s.r.o. Ve správním spise se nachází odpověď této společnosti prvostupňovému správci daně, v níž je uvedeno, že došlo k vyhledání z archivu účetních dokladů a záznamů, vystavené faktury, objednávky a úhrady faktury a dodavatel rovněž dohledal a zaslal výpis prováděných prací. Na přiložené objednávce, faktuře, ani výpisu provedených prací není specifikován konkrétní typ motocyklu APRILIA. Ve správním spise je dále založen úřední záznam ze dne 4. 10. 2016 z místního šetření na adrese provozovny společnosti Hošek Pitstop, s.r.o., z něhož je parno, že se pracovník správce daně opakovaně ve dnech 27., 29. 9. a 3. a 4. 10. 2016 pokoušel telefonicky kontaktovat jednatele společnosti Hošek Pitstop, s.r.o. s cílem domluvit termín provedení místního šetření ve věci prověření prvotního daňového dokladu č. 140286, neboť toto místní šetření

požadoval žalobce v odvolání proti platebnímu výměru. Správce daně se na zjištěné telefonní číslo nedovolal a zjistil, že na adrese sídla uvedené v obchodním rejstříku se tato společnost fakticky nenachází. Ani dalším šetřením na adrese Pražákova 836/68, Brno se správci daně nepodařilo nalézt provozovnu společnosti Hošek Pitstop, s.r.o. Za uvedeného stavu soud souhlasí s hodnocením dalšího šetření jako nadbytečného – jak je uvedeno v odst. 23 a 24 odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, navíc za stavu, kdy žalobce provedení tohoto místního šetření navrhl pouze za účelem prokázání, že se jednalo o opravu konkrétního motocyklu APRILIA 125 XV. Žalobce však přes výzvu neprokázal, že by tento motocykl, potažmo jeho opravu využíval ke své konkrétní (a jaké) ekonomické činnosti.

16. Situace, kdy se žalobce v rámci daňového řízení ocitl v důkazní nouzi, nebyla zaviněna správcem daně, žalobce na kvalifikovanou a konkrétní výzvu k prokázání skutečností nereagoval. Přednostní snahou žalobce mělo být, aby důkazní prostředky předkládal a navrhoval v nalézací fázi řízení, tedy v době, kdy u něho byla prováděna daňová kontrola, neboť jejím cílem je správné stanovení daně. Právě v této fázi je daňový subjekt nadán mnoha právy, mj. předkládat v průběhu kontroly důkazní prostředky, příp. navrhopat předložení důkazních prostředků, které on sám nemá k dispozici apod. K unesení důkazního břemene však nedošlo ani v rámci odvolacího řízení. Z vyličeného obsahu správního spisu nemůže dát soud za pravdu žalobci ani v námitkách týkajících se tvrzeného byrokratického, či šikanózního výkonu oprávnění správců daně ve vztahu k žalobci. Krajský soud souhlasí se závěrem žalovaného vyjádřeným v odst. 26 žalobou napadeného rozhodnutí uvedeného ve vztahu k této námitce již uplatněné v rámci odvolacího řízení (tvrzený byrokratický postup). Z obsahu daňového spisu vyplývá, že došlo k zahájení daňové kontroly na dani z přidané hodnoty za předmětné zdaňovací období, přičemž žalobce byl dotazován a byly prověřovány mj. skutečnosti vztahující se k žalobcem uplatněným nárokům na odpočet této daně. Na základě shora vyličených skutečností a úvah byl žalobce správně vyzván výzvou k prokázání skutečností nutných k ověření vzneseného nároku, přičemž žalobce na výzvu nereagoval. Není pravdou, že by správce daně bezdůvodně a opakovaně vznášel nekonkrétní pochybnosti a žádal předložení dalších a dalších důkazních prostředků, jak tvrdí žalobce. Výzva k prokázání skutečností byla vydána v souladu s ust. § 92 odst. 4 daňového řádu, přičemž není zřejmé, jak by měl tento postup souviset s tvrzeným neférovým jednáním ze strany správce daně. V předmětné věci se ani nejednalo o neuznání odpočtu daně na výzkum a vývoj. Žalobcem vznesené námitky v rámci jeho procesního podání reagujícího na písemné vyjádření žalovaného k žalobě ve vztahu k jiným společnostem, s nimiž žalobce spolupracuje, nemají vztah k nyní projednávané věci, navíc jde o námitky uplatněné po zákonné dvouměsíční lhůtě určené k případnému rozšiřování původních žalobních bodů vznesených ve lhůtě. Nelze ani správci daně vyčítat, že by se tento nemohl zabývat také menšími (či dle žalobce až zanedbatelnými) plněními, neboť je oprávněním správce daně prověřit jakoukoliv obchodní transakci. Zadržování odpočtů žalobce v jiných zdaňovacích obdobích či u jiných subjektů není předmětem zde řešeného případu, navíc tyto námitky nebyly v původní žalobě uplatněny. Soud k důkazu neprovedl žalobcem navržené listiny vztahující se k subjektu Icbreality, s.r.o., neboť jak bylo uvedeno, tyto námitky s věcí nyní projednávanou přímo nesouvisí a námitky byly uplatněny po zákonem stanovené lhůtě. Ze stejného důvodu soud neprovedl ani důkaz žalobcem předloženým protokolem o zahájení daňové kontroly u daňového subjektu COPERCHIO, s.r.o. Dále také soudem nebyly provedeny důkazy výdajovými podkladními doklady a paragony od společnosti

Bauhaus (č. 1. 41 soudního spisu), neboť tyto doklady se přímo k projednávané věci nevztahují a pokud jimi chtěl žalobce prokázat, že se správce daně zabýval i výdaji nižší hodnoty, jedná se o právo správce daně prověřovat veškeré pro věc rozhodné skutečnosti. Co se týká listiny nadepsané jako „Stav a zdůvodnění tachometru správcem daně“, soud uvádí, že správcem daně zjištěné údaje týkající se vykázaných kilometrů u některých jízd nebyly podstatným důvodem pro zamítnutí odvolání žalobce žalovaným.

17. Žalobce v rámci žalobního návrhu požadoval vyslechnout k nákladu za pořízení pohonných hmot svědky Bc. M. D., Ing. V. Ch. a Mgr. D. D. a dále k prokázání provedení opravy motocyklu APRILIA navrhl žalobce provést svědeckou výpověď svědka P. V. Jak vysvětlil v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí žalovaný, spočívalo na žalobci důkazní břemeno ve smyslu ust. § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Žalobce nesplnil svou zákonnou povinnost unést důkazní břemeno před správním orgánem, přičemž taková skutečnost nemůže být dávana k tíži správci daně či žalovanému. Daňový subjekt je odpovědný za to, že jím předložené důkazní prostředky budou konkrétní a budou prokazovat jeho tvrzení. Daňové řízení, resp. dokazování v jeho průběhu totiž není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí a rovněž unést důkazní břemeno na něj přešlé. Pokud daňový subjekt v daňovém řízení neunese důkazní břemeno, které jej stíhá, znamená to, že se z jím tvrzených skutečností nevychází. Soud rozhodující ve správním soudnictví rozhodnutí daňového orgánu pouze přezkoumává; je na daňovém subjektu, aby v rámci daňového řízení navrhl a označil či předložil až do jeho skončení relevantní důkazní prostředky (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, sp. zn. 5 Afs 147/2004, ze dne 9. 2. 2005, sp. zn. 1 Afs 54/2004 či Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 7. 2. 2003, č. j. 15 Ca 609/2000 – 17 – Sb. NSS 551/2005 či Krajského soudu v Ostravě ze dne 26. 6. 2003, č. j. 22 Ca 421/2002 – 35 – Sb. NSS 39/2003). V rámci přezkumu správního rozhodnutí platí zásada subsidiarity a minimalizace zásahu soudů do správního řízení. Účastník správního řízení by měl zásadně vyčerpat všechny prostředky k ochraně svých práv, které má ve své procesní dispozici a teprve po jejich marném vyčerpání by se měl obrátit na správní soudy s žalobou. Soudní přezkum správních rozhodnutí je totiž koncipován až jako následný prostředek k ochraně subjektivních veřejných práv, který nemůže nahrazovat prostředky nacházející se uvnitř veřejné správy. Není možné, aby se žalobce pokoušel napravit v řízení soudním svoji liknavost během správního řízení a teprve v řízení před správními soudy navrhoval provedení nových důkazů s tím, že skutkový stav neměl být ve správním řízení zjištěn dostatečně. V případě žalobcem navrhovaných svědků se jedná o důkazní návrhy žalobcem neuplatněné v rámci daňového řízení bez toho, aniž by žalobce současně tvrdil, že a z jakého důvodu nebylo možné uvedené důkazní návrhy předložit již v rámci daňového řízení. Pokud žalobce nebyl schopen prokázat propojení přijatých zdanitelných plnění se svojí ekonomickou činností v rámci daňového řízení, lze navíc zcela objektivně pochybovat o hypotetické věrohodnosti navržených svědků, jenž by si zpětně po pěti letech měli pamatovat konkrétní z daných cest. Návrh výsledku svědků se jeví jako účelový bez jasných skutečností, co a v jakém rozsahu konkrétně mají prokázat (je u nich uvedeno pouze plnění). Navržený výslech svědka P. V. (až v rámci žaloby) i navržené místní šetření u dodavatele společnosti Hošek Pitstop, s.r.o. směřovalo podle žalobních tvrzení k prokázání opravy konkrétně motocyklu APRILIA 125 XV, přičemž se (jak shora uvedeno) žalobci nepodařilo především prokázat, že by tento motocykl používal (konkrétně jakým způsobem) v rámci své ekonomické činnosti. Žalobce ani neuvedl, zda

o takové skutečnosti má svědek vědomosti (v žalobě byl výslech svědka navržen z důvodu prokázání opravy motocyklu). Jak bylo shora již uvedeno, v rámci řízení před správními orgány žalobce výslech tohoto svědka nenavrhoval.

VII. Závěr a náklady řízení

18. Krajský soud na základě výše uvedených skutečností a úvah neshledal žalobu důvodnou, proto ji postupem podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.
19. Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož platí, že žalobce, který neměl ve věci úspěch, nemá vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Žalovanému zároveň náklady řízení nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly. Krajský soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. 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 zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 20. 11. 2019

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu