



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Petra Šebka v právní věci

žalobce: **P. K.**
bytem S. Z. 67
zastoupený JUDr. Lubošem Komůrkou, advokátem
sídlem Jihlava, Benešova 1304/8

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16.1.2017, č.j. 1893/17/5300-22443-711377,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

1. Žalobce podanou žalobou napadá rozhodnutí žalovaného ze dne 16.1.2017, č.j. 1893/17/5300-22443-711377, kterým žalovaný změnil odvoláním napadené rozhodnutí Finančního úřadu pro kraj Vysočina (dále jen „správce daně“) ze dne 15.5.2013, č.j. 1005551/13/2913-05701-707194, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty ve

výši 216 316 Kč za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2009 a současně byla stanovena povinnost uhradit penále ve výši 43 263 Kč, tak, že hodnota 216 316 Kč se mění na 185 971 Kč a hodnota 43 263 Kč se mění na 37 194 Kč.

2. Žalovaný o odvolání žalobce rozhodl znovu poté, co bylo jeho původní rozhodnutí ze dne 11.3.2014, č.j. 6159/14/5000-14306-711377, zrušeno rozsudkem zdejšího soudu ze dne 10.12.2015, č.j. 62 Af 36/2014-81, a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení. Žalovaný změnil závěry správce daně, pokud jde o uplatnění odpočtu daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za nákup pohonných hmot, a pokud jde o uplatnění odpočtu DPH na základě daňových dokladů za hotovostní nákup náhradních dílů od dodavatelů Ardet s.r.o., SQ, spol. s r.o., Dr. ARST s.r.o., JK TRANS INVEST spol. s r.o. a FLAMSTEED s.r.o., žalovaný setrval na závěru, že žalobce neprokázal použití náhradních dílů do automobilů pro uskutečnění své ekonomické činnosti a nebyly tak naplněny podmínky pro uplatnění odpočtu DPH ve smyslu § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“).

I. Shrnutí žalobní argumentace

3. Žalobce namítá, že žalovaný sice dospěl ke správnému závěru, pokud jde o unesení důkazního břemena k prokázání nároku na odpočet DPH z nakoupených pohonných hmot, nicméně pochybil, když neuznal odpočet DPH i ve vztahu k nakoupeným náhradním dílům.
4. Žalobce má za to, že se žalovaný neřídil závazným právním názorem vysloveným v rozsudku zdejšího soudu ze dne 10.12.2015, č.j. 62 Af 36/2014-81, neboť si nevyžádal doklady od policie, na jejíž spis v průběhu řízení žalobce odkazoval. Žalovaný si měl podle žalobce vyžádat veškerou „agendu“ týkající se projednávané věci, tedy i podklady k nákupu náhradních dílů, a ověřit si, zda žalobce založil do spisu nějaké nové důkazy. Pokud by tak učinil, tak by zjistil, že ve spisu policie jsou založeny další důkazní návrhy týkající se nákupu náhradních dílů potřebných k ekonomické činnosti žalobce. Žalobce totiž dne 21.4.2015 navrhl vyslechnout R. S., J. S. a J. D. jako svědky a dne 7.5.2015 navrhl vyslechnout jako svědky J. J. a pana D.
5. Za situace, kdy nebyly provedeny žalobcem navrhované důkazy, má žalobce za to, že žalovaný nedisponoval dostatečnými podklady pro své rozhodnutí týkající se odpočtu DPH za nákup náhradních dílů.
6. Z výše uvedených důvodů žalobce navrhuje, aby zdejší soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Na svém procesním postoji žalobce setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem.

II. Shrnutí procesního stanoviska žalovaného

7. Žalovaný se žalobou nesouhlasí a odkazuje na argumentaci uvedenou v napadeném rozhodnutí a na závěry vyslovené k meritu věci v rozsudku zdejšího soudu ze dne 10.12.2015, č.j. 62 Af 36/2014-81.
8. Taktéž žalovaný setrval na svém procesním postoji po celou dobu řízení před zdejším soudem. Z uvedených důvodů žalovaný navrhl, aby zdejší soud žalobu zamítl.

III. Posouzení věci

9. Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).
10. Zdejší soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodnutí žalovaného (§ 75 odst. 1 s.ř.s.) a bez jednání za splnění podmínek podle § 51 odst. 1 s.ř.s. dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
11. V projednávané věci dospěl správce daně k závěru, že žalobce neprokázal použití přijatých plnění (nákup náhradních dílů v hotovosti) od Ardet s.r.o., SQ, spol. s r.o., Dr. ARST s.r.o., JK TRANS INVEST spol. s r.o., FLAMSTEED s.r.o. pro svoji ekonomickou činnost. Žalovaný jeho závěry v napadeném rozhodnutí potvrdil s tím, že správce daně řádně hodnotil všechny žalobcem předložené důkazní prostředky a dospěl ke správnému závěru, že žalobce neprokázal, že náhradní díly od deklarovaných dodavatelů fakticky přijal a že je použil ke své ekonomické činnosti ve smyslu § 72 odst. 1 ZDPH. Žalovaný zdůraznil, že pokud jde o námitku nepravdivosti svědecké výpovědi L. M. o tom, že na červeném tahači IVECO se deklarované opravy neprováděly, tak žalobce, ač byl o konání svědecké výpovědi informován, svého práva se jí účastnit a klást svědkovi otázky nevyužil a nepředložil žádné důkazní prostředky, které by výpověď svědka vyvracely. Dále žalovaný odkázal na závěry rozsudku zdejšího soudu ze dne 10.12.2015, č.j. 62 Af 36/2014-81.
12. Pokud jde o nákupy náhradních dílů, z obsahu daňového spisu k tomu vyplynulo, že při zahájení daňové kontroly žalobce neměl k dispozici účetní a daňové doklady; ty v té době měla policie. Žalobce uvedl, že v letech 2008 – 2009 provozoval 4 kamiony a zametací vůz. „Centrálu“ měl ve Stránecké Zhoři v bývalém areálu družstva. Správce daně dne 4.10.2011, výzvou č.j. 81883/11/353931703007, žalobce vyzval mimo jiné k prokázání oprávněnosti odpočtů DPH uplatněných dle daňových dokladů za nákup náhradních dílů tak, aby bylo zřejmé, jak byly nakoupené díly použity pro podnikání žalobce a kdy, kde, kým a na která vozidla byly nakoupené náhradní díly namontovány. K tomuto byla žalobci stanovena patnáctidenní lhůta od doručení výzvy. Dne 9.11.2011 správce daně vydal opakovanou výzvu s totožným obsahem a dne 25.1.2012 seznámil žalobce s výsledkem kontrolního zjištění (protokol č.j. 4271/12/353931703007). Dne 27.2.2012 žalobce správci daně doručil vyjádření k výsledkům kontrolního zjištění, ve kterém uvedl, že náhradní díly byly použity na konkrétní vozidla a byly namontovány přímo žalobcem v areálu zemědělského družstva Stránecká Zhoř, vyjma faktury č. 200902050 a č. 200902044, kde náhradní díly dodala a opravu provedla přímo dodavatelská firma. Náhradní díly, které později nebyly namontovány, byly zpětně prodány dodavatelským firmám.
13. Dne 29.3.2012 se žalobce dostavil za účelem ústního jednání k objasnění některých obchodních případů. K objasnění nákupu náhradních dílů žalobce uvedl, že zboží objednával telefonicky, dodavatel u něj byl sám se svojí nabídkou, kontaktem na dodavatele již nedisponuje. Žalobce uvedl, že nezná osoby, od nichž náhradní díly přebíral, náhradní díly mu přivezli a on je v hotovosti zaplatil řidiči. Montáž prováděl on sám ve Stránecké Zhoři na volné ploše, případně s otcem nebo s některým z řidičů, jednalo-li se o montáž kabiny či převodovky (protokol o ústním jednání č.j. 29839/12/353931703007).

14. Ze správního spisu rovněž vyplynulo, že správce daně vyslechl bývalé zaměstnance žalobce (L. T. – výslech ze dne 8.10.2012, protokol č.j. 87649/12/353931703007, J. K. – výslech ze dne 8.10.2012, protokol č.j. 87650/12/353931703007, L. M., výslech ze dne 9.10.2012, protokol č.j. 87940/12/353931703007, L. V. – výslech ze dne 9.10.2012, č.j. 87968/12/353931703007), kteří shodně uváděli, že o dodavatelských firmách náhradních dílů nikdy neslyšeli.
15. Součástí správního spisu jsou rovněž odpovědi na dožádání od jednotlivých správců daně dodavatelů náhradních dílů pro žalobce, z nichž nevyplynulo nic konkrétního k jejich ekonomické činnosti vyjma toho, že se jedná o daňové subjekty nekontaktní. Dne 19.11.2012 správce daně písemností č.j. 96495/12/353931703007 žalobce vyzval, aby prokázal pořízení náhradních dílů od společností Ardet s.r.o., SQ, spol. s r.o., Dr. ARST s.r.o., JK TRANS INVEST spol. s r.o., FLAMSTEED s.r.o. a jejich použití pro podnikání. Na tuto výzvu žalobce nereagoval. Součástí vyhledávací části spisu je předávací protokol ze dne 29.6.2011, č.j. KRPJ-4784-6/TČ-2011-161481, kterým policie správci daně dne 29.6.2011 zapůjčila doklady a účetnictví žalobce (ve vztahu k roku 2009 - 1 ks šanon s popisem P. K., pokladna č. 2, faktury přijaté 2009, 1 ks šanon s popisem P. K., banka, DPH, zahr. pokladna 2009).
16. Pokud jde o neuznání odpočtu DPH na základě daňových dokladů za hotovostní nákup náhradních dílů, tato otázka již byla předmětem posouzení zdejším soudem v jeho rozsudku ze dne 10.12.2015, č.j. 62 Af 36/2014-81. Zdejší soud dospěl k závěru, že nekontaktnost deklarovaných dodavatelů je důvodem vedoucím k pochybnostem správce daně o reálném provedení celé obchodní transakce; zároveň daňový subjekt nemůže být postižován jenom za to, že dodavatel je nekontaktní nebo že neplní své daňové povinnosti; jedná se ovšem o impuls správce daně se celou obchodní transakcí více zabývat (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2014, č.j. 1 Afs 120/2014-34). Jinými slovy na doklady, jež osvědčují formální stránku věci, nelze nahlížet jako na dostačující za situace, kdy jejich vystavení nelze u dodavatelů jakkoli ověřit. V daném případě však nekontaktnost dodavatelů byla doplněna výpověďmi bývalých zaměstnanců.
17. Bylo tudíž na žalobci, aby navrhl k deklarované transakci dostatečně průkazné důkazní prostředky. Ze správního spisu vyplynulo, že dne 19.11.2012 správce daně vyzval žalobce, aby prokázal pořízení náhradních dílů od uvedených dodavatelů a použití těchto náhradních dílů pro další ekonomickou činnost. V této výzvě mimo jiné správce daně uvedl, že svědci neznali dodavatele, od nichž byly pořizovány náhradní díly, a že jedna ze společností je zcela nefunkční již od roku 2007. Žalobce tedy byl vyzván k předložení důkazů a rovněž byl seznámen s tím, jaké konkrétní pochybnosti správce daně má, aby na ně mohl reagovat. Vzhledem k tomu, že žalobce na tuto výzvu nereagoval, důkazní břemeno v daňovém řízení ve vztahu k uplatněnému odpočtu v souvislosti s nákupem náhradních dílů podle zdejšího soudu neunesl. Pakliže mělo dojít k uskutečnění zdanitelného plnění tak, jak žalobce uváděl v podaných daňových přiznáních, musel být schopen prokázat „svými“ důkazními prostředky, že k jejich uskutečnění fakticky došlo. Skutečnosti, jež vyplynuly z dožádání a z výslechu svědků, tedy nebyly žalobci přičítány k tíži, ovšem k unesení jeho vlastního důkazního břemena ve vztahu k nákupu náhradních dílů a realizaci oprav nijak nepřispěly, když správce daně vypovídající hodnotu formálních dokladů s ohledem na nekontaktnost údajných dodavatelů zpochybnil. Žalobce nadto kromě svého tvrzení žádné jiné důkazní prostředky nenavrhl, ač bylo na něm prokázat

uskutečnění transakcí, které spočívaly v tom, že měl přebírat náhradní díly, za něž platil v hotovosti (rozsudek zdejšího soudu ze dne 10.12.2015, č.j. 62 Af 36/2014-81).

18. Na výše uvedených závěrech, z nichž plyne, že správce daně shromáždil dostatek důkazů, o něž opřel své pochybnosti ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu týkající se údajů na daňových dokladech předložených žalobcem, a že žalobce pochybnosti správce daně nevyvrátil a své důkazní břemeno neunesl, zdejší soud setrvává. Není totiž důvodná námitka, že se žalovaný v dalším řízení neřídil závazným právním názorem vysloveným v rozsudku zdejšího soudu ze dne 10.12.2015, č.j. 62 Af 36/2014-81; důvod, pro který rozhodnutí žalovaného zdejší soud zrušil, byla nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného v části týkající se posouzení pokladních dokladů na nákup pohonných hmot: „Soud na základě obsahu správního spisu a z úvah předestřených správcem daně ve zprávě o daňové kontrole nebyl schopen vůbec zjistit, jakým způsobem správce daně hodnotil žalobcem předložené záznamy o řízení vozidla a doklady, které měl zřejmě od 29. 6. 2011 k dispozici od policie. Soudu dále není zřejmé, na základě jakých úvah správce daně dospěl ke svému závěru, že doklady o nákupu PHM nesouvisí s ekonomickou činností žalobce, kterou bylo provozování kamionové přepravy....Pokud tedy jde o ekonomickou činnost žalobce, je nepochybné, že žalobce nějaké PHM hmoty musel nakupovat. Žalobce nákup PHM prokazoval pokladními doklady z čerpací stanice (v drtivé většině v Měříně, odkud údajně vyjížděly jeho kamiony na cesty). Pokladní doklad z čerpací stanice je běžně řidiči vydávaným dokladem. Dále nákup PHM prokazoval fakturami za dodání nafty přímo do areálu ve Stránecké Zhoři (daňovým spisem prochází faktura od společnosti ADW bio, a.s.). Pokladní doklady však správce daně jako průkazné neuznal, spolu s některými dalšími doklady podle seznamu, které tvoří přílohu č. 1 ke zprávě o daňové kontrole, které se soudu nepodařilo v daňovém spisu nalézt. Není však uvedena žádná úvaha správce daně, proč tyto daňové doklady neuznal, není identifikována jakákoli pochybnost správce daně k těmto pokladním dokladům. Není dále uvedeno, proč takové případné pochybnosti nebyly rozptýleny záznamy o provozu vozidel. Není však úkolem soudu takové úvahy za správce daně domýšlet. Pokud jde o výzvy správce daně ze dne 4. 10. 2011 či ze dne 9. 11. 2011, jejich obsah je s ohledem na obsah daňového spisu a skutkové okolnosti z něj plynoucí zmatečný (daňové doklady totiž v té době měla policie a nikoli žalobce). Neobsahují ani identifikaci pochybností správce daně k dokladům, které již měl k dispozici (pokladní doklady a záznamy o provozu vozidel). Daňovým spisem dále zřetelně neprochází všechny doklady, které měly být správcem daně hodnoceny. Pokud jde o přílohu č. 66 veřejné části daňového spisu, nelze seznat, kdy se stala součástí daňového spisu a řada dokladů v této příloze je nakopírována až lajdáckým způsobem, kdy se doklady vzájemně překrývají. V dalším řízení tedy bude namíste shromáždit pokladní doklady (pravděpodobně vyžádáním od policie), předestřít je žalobci, identifikovat jednoznačně pochybnosti správce daně o těchto dokladech a dát žalobci procesní prostor na jasně identifikované pochybnosti reagovat a přesvědčivě doložit spotřebu PHM s ohledem na povahu dokladů a povahu ekonomické činnosti, kterou žalobce provozoval.“ (rozsudek zdejšího soudu ze dne 10.12.2015, č.j. 62 Af 36/2014-81).
19. Výše vyslovený závěr zdejšího soudu se tedy netýkal otázky prokázání oprávněnosti odpočtu DPH, pokud jde o nákup náhradních dílů. Zdejší soud žalovanému uložil, aby opětovně posoudil pokladní doklady na nákup pohonných hmot, tedy prvotní důkazní prostředky, které existovaly v době nákupu pohonných hmot, a ze správního spisu nebylo zřejmé, jakým způsobem je správce daně hodnotil. Nejednalo se o pokyn zdejšího soudu, aby případné reakce žalobce a nové návrhy důkazních prostředků k předmětu daňové kontroly správce daně vyhledával ze spisu policie, jak žalobce argumentuje v podané žalobě.

20. Podle § 92 odst. 3 a 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.
21. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.
22. Odpočet DPH je veřejnoprávním nárokem, jehož uplatnění je možné pouze za zákonem stanovených podmínek. Plátce, který uplatňuje odpočet DPH, musí oprávněnost nároku, deklarovaného v daňovém přiznání, správci daně prokázat. „...nárok na odpočet daně z přidané hodnoty vzniká tehdy, pokud plátce použije přijaté zdanitelné plnění pro uskutečnění své ekonomické činnosti za splnění dalších zákonem vymezených podmínek (§ 72 a následující zákona o dani z přidané hodnoty). Daňový doklad proto per se není poukázkou na vznik nároku na odpočet daně: aby mu mohla být přisouzena důkazní hodnota ve smyslu § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, musí věrně zobrazovat právě faktickou stránku věci - tj. přijetí zdanitelného plnění. Neodpovídají-li některé nebo dokonce všechny údaje uvedené na daňovém dokladu skutečnosti, nelze mechanismus předvídaný v § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty využít. Jinými slovy obecně sice samotné předložení formálně bezvadného daňového dokladu postačuje k prokázání vzniku nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, avšak 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 svoji důkazní hodnotu předvídanou v § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty a nárok na odpočet daně je třeba prokazovat dalšími způsoby předvídanými daňovým řádem...“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16.3.2010, č.j. 1 Afs 10/2010-71).
23. Pokud až nyní žalobce v žalobě tvrdí, že v jiném řízení navrhoval vyslechnout svědky, tato argumentace nemůže mít na správnost závěrů správce daně a žalovaného ohledně neunesení důkazního břemena žalobce ve vztahu k nákupu náhradních dílů žádný vliv. V posuzovaném případě správci daně vznikly důvodné pochybnosti ohledně důkazních prostředků předložených žalobcem, které kvalifikovaně vyjádřil (§ 92 odst. 5 písm. c/ daňového řádu). Žalobce byl povinen v reakci na výzvy správce daně v daňovém řízení předložit další důkazní prostředky a svá tvrzení prokázat (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9.10.2014, č.j. 9 Afs 48/2013-32); odkaz na jiné procesní návrhy v jiném řízení je zcela bezpředmětný. Žalobce měl a mohl reagovat a navrhopvat důkazy k vyvracení pochybností správce daně v daňovém řízení. V daném případě žádnými důkazními prostředky žalobce pochybnosti správce daně o naplnění zákonem stanovených podmínek pro přiznání jím uplatněného nároku na odpočet DPH z nákupu náhradních dílů nevyvrátil.
24. Zdejší soud s ohledem na výše uvedené neshledal žalobu důvodnou a nad rámec uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by atakovala zákonnost napadeného rozhodnutí a k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

IV. Náklady řízení

25. O nákladech řízení účastníků zdejší soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, a proto mu nenáleží právo na náhradu nákladů řízení; to by náleželo procesně úspěšnému účastníkovi, kterým byl žalovaný. Zdejší soud však nezjistil, že by žalovanému vznikly náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti, a proto rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení nepřiznává.

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, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 12. července 2019

David Raus v.r.
předseda senátu