



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: **MAKO trade s.r.o.**
sídlem Lidická 700/19, Brno
zastoupen Mgr. Radkem Salajkou, LL.M., advokátem
sídlem Hlubočepská 1156/38b, Praha

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9.2.2017, č.j. 5793/17/5300-21444-711083,

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 9.2.2017, č.j. 5793/17/5300-21444-711083, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil níže uvedená rozhodnutí Finančního úřadu pro Kraj Vysočina (dále jen „správce daně“):

- platební výměr ze dne 17.12.2015, č.j. 1648102/15/2901-50521-709151, kterým byla žalobci za zdaňovací období měsíce ledna roku 2014 doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ve výši 13 933 244 Kč;
 - platební výměr ze dne 19.8.2015, 1357089/15/2901-50521-709151, kterým byla žalobci za zdaňovací období měsíce února roku 2014 doměřena DPH ve výši 1 790 469 Kč;
 - platební výměr ze dne 17.12.2015, č.j. 1648111/15/2901-50521-709151, kterým byla žalobci za zdaňovací období měsíce března roku 2014 doměřena DPH ve výši 0 Kč.
2. Žalovaný potvrdil závěry správce daně shrnuté ve zprávě o daňové kontrole a ve sdělení k výsledku postupu k odstranění pochybností ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce února roku 2014, že žalobce neunesl důkazní břemeno k uplatněnému nároku na odpočet daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ve smyslu § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“). Dále správce daně zjistil, že žalobce nepřiznal v únoru roku 2014 DPH z uskutečněného zdanitelného plnění pro odběratele AXON, spol. s r.o., tedy porušil povinnost přiznat DPH na výstupu (§ 21 ZDPH).

I. Shrnutí žalobní argumentace

3. Žalobce namítá nezákonnost napadeného rozhodnutí, neboť má za to, že naplnil veškeré podmínky pro přiznání nároku na odpočet DPH, respektive učinil vše, co bylo v jeho reálných možnostech. V průběhu daňového řízení správní orgány nezjišťovaly žádné důkazní prostředky ve prospěch žalobce.
4. Žalobce namítá, že není pravdou, že se správcem daně nespolupracoval. Žalobce správci daně opakovaně sdělil, že nemá k dispozici žádné podklady a důkazy, neboť veškeré jeho dokumenty byly zabaveny policií.
5. Žalobce dále s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17.9.2010, č.j. 5 Afs 65/2009-128, zpochybňuje, že správce daně zahájil postup k odstranění pochybností ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce února roku 2014, přičemž pokud jde o ostatní zdaňovací období, u těch zahájil daňovou kontrolu. V rámci postupu k odstranění pochybností pak správce daně sám aktivně vyhledával důkazy očividně v neprospěch žalobce a mimo rámec jeho tvrzení, jež se týkaly odběratele žalobce AXON, spol. s r.o. Při daňové kontrole však nezajistil takové důkazy také ve prospěch žalobce.
6. Žalobce má dále za to, že správce daně nesledoval cíl správy daní a pominul skutečnost, že žalobce, aby mohl zboží prodat a uplatnit nárok na odpočet DPH, musel zboží také předtím nakoupit. S touto námitkou se přitom ani žalovaný ve svém rozhodnutí řádně nevypořádal.
7. Z výše uvedených důvodů žalobce navrhuje, aby 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

8. Žalovaný nesouhlasí se žalobou a odkazuje na argumentaci uvedenou v napadeném rozhodnutí. Pokud jde o žalobní námitku vytykající správci daně použití postupu k odstranění pochybností, žalovaný upozorňuje, že žalobce de facto nesměřuje do nenaplnění předpokladů pro zahájení tohoto kontrolního postupu, nýbrž vytyká správci daně aktivitu při vyhledávání důkazních prostředků. Tento postup správce daně však byl

podle žalovaného v souladu s § 78 odst. 1 a § 92 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“). Pro přiznání nároku na odpočet dále podle žalovaného nepostačuje argumentovat tím, že „pokud bylo nějaké plnění poskytnuto, muselo předtím být rovněž přijato“. Poukaz na to, že zboží bylo pořízeno, pro prokázání splnění podmínek ve smyslu § 72 a § 73 ZDPH nepostačuje.

9. S ohledem na uvedené žalovaný navrhuje, aby zdejší soud žalobu zamítl. Taktéž žalovaný setrval na svém procesním postoji po celou dobu řízení před zdejším soudem.

III. Posouzení věci

10. 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.).
11. 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.
12. V projednávané věci dospěl správce daně k závěru, že žalobce nesplnil podmínky nároku na odpočet daně z transakcí s hutním materiálem ve smyslu § 72 odst. 1 ZDPH, podle něhož má plátce nárok na odpočet daně, pokud přijatá zdanitelná plnění použije v souvislosti s jeho ekonomickou činností. Podle správce daně a žalovaného žalobce neunesl své důkazní břemeno, neboť k výzvě správce daně nedoložil žádné důkazní prostředky, které by oprávněnost uplatněného nároku na odpočet DPH za zdaňovací období měsíce ledna, února a března 2014 prokazovaly. Žalobce dále ve zdaňovacím období měsíce února roku 2014 nepřiznal DPH z uskutečněného plnění ve prospěch odběratele AXON, spol. s r.o.
13. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Podle § 92 odst. 7 daňového řádu správce daně po provedeném dokazování určí, které skutečnosti považuje za prokázané a které nikoliv a na základě kterých důkazních prostředků; o hodnocení důkazů sepíše úřední záznam, pokud se toto hodnocení neuvádí v jiné písemnosti založené ve spise. Pokud jde o rozložení důkazního břemena, v první fázi tedy daňový subjekt své důkazní břemeno unese předložením daňových dokladů a dalších povinných evidencí a účetních záznamů.
14. Správce daně zahájil u žalobce dne 14.3.2014 daňovou kontrolu na DPH za zdaňovací období měsíce ledna roku 2014, v němž žalobce uplatnil nárok na odpočet DPH v základní sazbě ve výši 13 145 856 Kč a ve snížené sazbě ve výši 46 Kč. Dne 15.5.2014 pak správce daně zahájil daňovou kontrolu na DPH za zdaňovací období měsíce března roku 2014, v němž žalobce uplatnil nárok na odpočet DPH v základní sazbě ve výši 6 848 Kč a ve snížené sazbě ve výši 46 Kč. Proto jej správce daně vyzval (výzva č.j. 571904/14/2901-05402 a č.j. 1109787/14/2901-05402-701553) k předložení důkazních prostředků, které ve výzvě blíže konkretizoval, prokazujících hospodářské a účetní operace, které jsou rozhodné pro správné zjištění a stanovení DPH v předmětných zdaňovacích obdobích. Žalobce k výzvě správce daně důkazní prostředky nedoložil. V návaznosti na seznámení s výsledkem kontrolního zjištění zástupce žalobce správci daně sdělil, že doklady byly předány policii po domovní prohlídce. Správce daně u policie tuto informaci prověřil a zjistil, že doklady

zajištěné policií se netýkají předmětných zdaňovacích období (odpověď policie ze dne 27.8.2015, č.j. 1383720/15), respektive pokud jde o zdaňovací období měsíce ledna 2014, policie disponuje pouze doklady, které nejsou v rozporu s tvrzeními žalobce (příloha č. 1 ke zprávě o daňové kontrole č.j. 1532755/15/2901-60562-701553).

15. Pokud jde o nárok na odpočet na DPH za zdaňovací období měsíce února roku 2014, správce daně se údaje uvedené v daňovém přiznání pokusil prověřit nejprve při místním šetření, nicméně jeho konání a předání účetních a daňových dokladů se se žalobcem opakovaně nepodařilo domluvit. Proto správce daně zahájil dne 24.4.2014 ve vztahu k tomuto zdaňovacímu období výzvou podle § 89 odst. 1 daňového řádu postup k odstranění pochybností. Pokud žalobce poukazoval na to, že správce daně v případě tohoto zdaňovacího období zahájil postup k odstranění pochybností a v případě měsíce ledna a března roku 2014 daňovou kontrolu, tak tuto žalobní námitku žalobce dále nijak blíže nerozvádí, tedy kupříkladu neargumentuje, že by podmínky pro použití postupu k odstranění pochybností nebyly v daném případě splněny; žalobce pouze odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17.9.2010, č.j. 5 Afs 65/2009-128, podle něhož *„Správce daně tedy není oprávněn na základě své úvahy volit jakýkoli procesní postup, kterým dospěje k vyměření daně, jsou-li dány zákonné důvody pro užití konkrétního institutu. Jakkoli tedy lze daň vyměřit jak v rámci vytýkácího řízení, tak v rámci daňové kontroly, je třeba respektovat odlišný účel, smysl a povahu obou zmíněných institutů. Vytýkácí řízení může sloužit jen k odstranění konkrétních pochybností správce daně o správnosti, pravdivosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání nebo o pravdivosti údajů v něm uvedených. Není-li splněna podmínka existence těchto pochybností, je možné zahájit a provést pouze daňovou kontrolu při zachování všech práv, která daňovému subjektu garantuje § 16 daňového řádu.“* Se stejnou mírou obecnosti proto k této námitce zdejší soud uvádí, že použití dvou typů kontrolních postupů ve vztahu k jednotlivým zdaňovacím obdobím na DPH nepředstavuje jakoukoli nezákonnost, byly-li splněny zákonné podmínky pro jejich zahájení. Postup k odstranění pochybností i daňová kontrola jsou postupy, které slouží k prověření správnosti daňových povinností, a o jejich použití i volbě se dle procesní vhodnosti rozhodne správce daně. *„Postup k odstranění pochybností je tedy specifickým procesním institutem, který správce daně používá, pokud má pochybnosti ohledně návrhu daňového subjektu na stanovení daně. Na rozdíl od obecné vyhledávací činnosti, místního šetření nebo daňové kontroly slouží jen a pouze k objasnění konkrétních pochybností, jež brání řádnému stanovení daně. Postup k odstranění pochybností je nepochybně procesním prostředkem k neprodlenému a bezprostřednímu zjištění či ověření řádného splnění daňových povinností daňovým subjektem, který je prioritním nositelem břemene tvrzení a tomu odpovídajícímu důkaznímu břemeni.“* (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10.9.2014, č.j. 1 Afs 107/2014-31, č. 3175/2015 Sb. NSS). S ohledem na konkrétní obsah výzvy ze dne 24.4.2014, č.j. 929273/14/2901-24801-709151, je zřejmé, že podmínky pro aplikaci § 89 odst. 1 daňového řádu, podle něhož má-li správce daně konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení a dalších písemností předložených daňovým subjektem nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených, vyzve daňový subjekt k odstranění těchto pochybností, byly splněny. Správce daně ve výzvě uvedl, že po marné snaze ověřit v rámci místního šetření údaje z daňového přiznání za zdaňovací období měsíce února roku 2014, pokud jde o řádek 1, řádek 3 až 13, řádek 40, 41 a 43, vyzývá žalobce k odstranění pochybností uvedených ve výzvě, které dále správce daně konkrétně specifikoval. Žalobce na tuto výzvu k odstranění pochybností vůbec nereagoval.

16. V rámci dožádání správce daně obdržel od místně příslušného správce daně smlouvu ze dne 1.6.2012 na dodávky hutního materiálu uzavřenou mezi AXON, spol. s r.o. a žalobcem, a dále daňové doklady vystavené žalobcem pro AXON, spol. s r.o., jejichž předmětem je dodání zboží („plechy a betonky“) s datem uskutečnění plnění v únoru roku 2014. Správce daně dospěl k závěru, že z daňového přiznání není zřejmé, zda žalobce z tohoto plnění přiznal DPH na výstupu; v návaznosti na toto zjištění správce daně upravil základ daně. Dodávku zboží AXON, spol. s r.o. v únoru roku 2014 ostatně žalobce v žalobě nerozporuje.
17. S ohledem na výše uvedené nemůže být žalobce úspěšný s námitkou, že své důkazní břemeno unesl. Pouhý odkaz na to, že musel logicky nějaké zboží nakoupit, aby je mohl prodat a uplatnit odpočet DPH, v žádném případě nepředstavuje unesení důkazního břemena. Odpočet DPH je veřejnoprávním nárokem, jehož uplatnění je možné pouze za zákonem stanovených podmínkách (§ 72 odst. 1 věty první ZDPH, podle něhož nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti, a § 73 odst. 1 věty první ZDPH, dle kterého plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem). Plátce, který uplatňuje odpočet DPH, musí oprávněnost nároku, deklarovaného v daňovém přiznání, správci daně prokázat. Přitom platí, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27.1.2012, č.j. 8 Afs 44/2011-103, „...jakkoliv z § 73 odst. 1 ZDPH vyplývá, že prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou, je současně třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním...Pokud daňový subjekt před správcem daně uplatňuje nárok na odpočet daně, je k jeho výzvě povinen uplatněný nárok jednoznačně prokázat...“. V posuzovaném případě žalobce svá tvrzení obsažená v daňových přiznáních žádnými důkazními prostředky nedoložil.
18. Namítá-li v této souvislosti žalobce, že žalovaný odvolací námitku shodného obsahu nedostatečně vypořádal, tak zdejší soud mu zapravdu nedává. Žalovaný se uvedenou námitkou zabýval v bodě 37 napadeného rozhodnutí a mimo jiné uvedl, že pokud žalobce nesplnil své primární důkazní břemeno k daňovému tvrzení, nemůže se nároku na odpočet DPH dožadovat. Podle žalovaného daňový řád jasně stanoví rozsah povinností daňového subjektu, přičemž pasivita daňového subjektu může vést k neunesení důkazního břemena. Podle zdejšího soudu rozhodnutí žalovaného dává dostatečnou odpověď na argumentaci žalobce.
19. Pokud žalobce namítá, že správce daně vyhledával pouze důkazy „v jeho neprospěch“, tak s touto námitkou zdejší soud nesouhlasí; předmětem daňového řízení je otázka správné daňové povinnosti žalobce a byl to primárně žalobce, který měl náležitý procesní prostor pro to, aby splnil svoji důkazní povinnost ke svým tvrzením. Žalobce byl povinen v reakci na výzvy správce daně v daňovém řízení předložit důkazní prostředky a svá tvrzení prokázat. Protože žalobce zůstal v tomto směru pasivní, správce daně nepochybil, pokud se v rámci kontrolních postupů snažil zjistit informace o ekonomické činnosti žalobce a o jeho vztazích s jednotlivými dodavateli a odběrateli a tyto důkazní prostředky hodnotil. Pokud v rámci kontrolních postupů ve vztahu k jiným zdaňovacím obdobím správce daně zjistil, že žalobce je zapojen do obchodování s hutním materiálem v řetězci tuzemských i

zahraničních korporací a získal na základě dožádání informace k dodávkám odběrateli AXON, spol. s r.o. v měsíci únoru 2014, a tyto podklady použil jako důkaz pro stanovení správné výše DPH v rámci postupu k odstranění pochybností zahájeného výzvou ze dne 24.4.2014, č.j. 929273/14/2901-24801-709151, nepředstavuje takový postup žádné pochybení správce daně; 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 (§ 93 odst. 1 věta první daňového řádu). Zdejší soud dále poznamenává, že žalobce v žalobě se skutkovými závěry správce daně nepolemizuje a ani blíže nekonkretizuje, jaké jiné důkazní prostředky, z nichž by měly vyplynout skutečnosti v jeho prospěch, má na mysli. Závěr žalovaného o tom, že žalobce své důkazní břemeno stran prokázání oprávněnosti uplatněných odpočtů neunesl, je tedy správný.

20. 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

21. 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