



ČESKÁ REPUBLIKA  
**ROZSUDEK**  
**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudkyň Mgr. Ing. Veroniky Baroňové a JUDr. Ing. Venduly Sochorové ve věci

žalobce: **F. P.**  
zastoupen advokátem Mgr. Františkem Kelem  
sídlem Sportovní 451, Tlumačov

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 5. 2017, č. j. 24793/17/5300-22442-711492

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

**I. Vymezení věci**

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného, kterým byla zamítnuta odvolání žalobce a potvrzena prvostupňová

rozhodnutí (dodatečné platební výměry) Finančního úřadu pro Zlínský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 5. 5. 2016:

- č. j. 1120581/16/3301-51521-702877 za zdaňovací období červenec 2010, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 87 680 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále ve výši 17 536 Kč,
- č. j. 1122763/16/3301-51521-702877 za zdaňovací období srpen 2010, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 40 592 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále ve výši 8 118 Kč,
- č. j. 1124498/16/3301-51521-702877 za zdaňovací období září 2010, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 47 220 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále ve výši 9 444 Kč,
- č. j. 1125182/16/3301-51521-702877 za zdaňovací období říjen 2010, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 27 480 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále ve výši 5 496 Kč,
- č. j. 1125216/16/3301-51521-702877 za zdaňovací období prosinec 2010, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 39 600 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále ve výši 7 920 Kč,
- č. j. 1125246/16/3301-51521-702877 za zdaňovací období březen 2011, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 15 000 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále ve výši 3 000 Kč,
- č. j. 1125273/16/3301-51521-702877 za zdaňovací období duben 2011, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 91 000 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále ve výši 18 200 Kč,
- č. j. 1125289/16/3301-51521-702877 za zdaňovací období květen 2011, kterým byla doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 28 000 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále ve výši 5 600 Kč,
- č. j. 1125304/16/3301-51521-702877 za zdaňovací období červenec 2011, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 167 774 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále ve výši 33 554 Kč,
- č. j. 1125314/16/3301-51521-702877 za zdaňovací období listopad 2011, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 53 200 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále ve výši 10 640 Kč,
- č. j. 1125323/16/3301-51521-702877 za zdaňovací období prosinec 2011, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 27 000 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále ve výši 5 400 Kč (dále též „dodatečné platební výměry“).

2. V návaznosti na podnět Policie ČR vycházející z poznatků z trestního řízení ohledně daňových úniků spojených s nelegálním dovozem a distribucí minerálních olejů z Rakouska, které se dotýkalo také dodavatelů žalobce – společností AJIZEXAN s.r.o. (dále jen „dodavatel AJIZEXAN“) a ZLÍN EXPRESS s.r.o. (dále jen „dodavatel ZLÍN EXPRESS“), správce daně zahájil u žalobce daňovou kontrolu na dani z příjmů fyzických osob, dani z přidané hodnoty a dani silniční. Výsledkem takto provedené daňové kontroly byly mj. shora vyjmenované

dodatečné platební výměry, které správce daně vydal na základě závěru, že žalobce neprokázal nárok na odpočet daně z následujících přijatých zdanitelných plnění:

i) nákupu 136 ks pneumatik, 1 000 l motorového oleje, 4 ks navigace, kompletního motoru, turba a dalších náhradních dílů pro vozidlo Volkswagen, kompletního motoru a turba pro vozidlo Mercedes Benz, kompletní zadní nápravy pro Nissan a hliníkové nástavby od dodavatele AJIZEXAN,

ii) pořízení expedičních služeb, služby odtahu a zapůjčení vozidla, úklidových služeb, vozidla Volkswagen a nákladního vozidla MAN od dodavatele ZLÍN EXPRESS,

a to způsobem deklarovaným na příslušných daňových dokladech. Prvotní pochybnosti správce daně vycházely z nekontaktnosti obou uvedených dodavatelů, ke kterým se postupně přidaly také pochybnosti vyplývající z výpovědi jednatelů těchto dodavatelů, V. Š. a K. M., jakož i pochybnosti vyplývající z žalobcem vedených evidencí.

3. V odvolání žalobce navrhoval k prokázání svých tvrzení svědecké výpovědi, nicméně žalovaný uzavřel, že ani přes provedené svědecké výpovědi se žalobci nárok na odpočet daně na vstupu prokázat nepodařilo. Proto jednotlivá odvolání žalobou napadeným rozhodnutím jako nedůvodná zamítl. Nevyloučil, že k určitým plněním skutečně dojít mohlo, avšak žalobci se nepodařilo jednoznačně prokázat, že zdanitelná plnění byla přijata od deklarovaného dodavatele a deklarovaným způsobem.

## II. Obsah žaloby

4. V žalobě směřující proti tomuto rozhodnutí žalobce zdůraznil, že v průběhu daňového řízení navrhl množství důkazních prostředků prokazujících přijetí všech předmětných zdanitelných plnění; žalovaný však paušálně uzavřel, že žalobce neprokázal přijetí vůbec žádného z těchto plnění, a to nepochybně jen z důvodu nekontaktnosti společností AJIZEXAN a ZLÍN EXPRESS v důsledku protiprávního jednání některých osob, jež za tyto společnosti vystupovaly. Za jednání těchto třetích osob však nemůže nést následky žalobce. Jím navržené důkazní prostředky byly jednostranně hodnoceny jako nevěrohodné či irelevantní a jednotlivé pochybnosti daňových orgánů vytrženy z kontextu. V dalším pak žalobce argumentoval ve vztahu k jednotlivým přijatým zdanitelným plněním, přičemž tyto námitky krajský soud pro stručnost odůvodnění podrobněji rozvádí až v rámci jejich vypořádání v části VI.2 odůvodnění tohoto rozsudku.
5. V obecné rovině lze uvést, že žalobce své námitky opírá především o svědecké výpovědi svých zaměstnanců (svědkové: V., S., H. a I.), spolupracovníka-mechanika (svědek J.), resp. zástupce dodavatele (svědek Š.), provedených ve vazbě na obsah odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům; ty podle názoru žalobce ve spojení s dalšími podklady faktické pořízení zboží a služeb potvrdily. Zároveň žalobce ohledně svědka Š. (jednatel ZLÍN EXPRESS; dřívější jednatel AJIZEXAN) namítal, že k některým částem jeho výpovědi správce daně a žalovaný přihlíželi a k jiným nikoli. Žalobce připomněl, že v trestním řízení svědek Š. vypovídal nikoli v postavení svědka, ale obhajoval se v postavení obviněného. Nadto žalobce připomněl, že v návaznosti na učiněné závěry

žalovaného navrhl také zopakování některých svědeckých výpovědí, jež však provedeny nebyly.

6. Žalobce namítal i nezákonnost průběhu daňové kontroly, kterou předně spatřoval v nepřiměřené délce jejího provádění, což znamenalo, že žalobce po pěti, šesti letech již nebyl objektivně schopen zodpovědět např. dotazy, jakým konkrétním vozidlem bylo uskutečněno dodání zboží.
7. Pochybení správce daně žalobce spatřoval také ve skutečnosti, že ani v jedné z výzev k prokázání skutečností nebyly konkretizovány pochybnosti správce daně o jednotlivých daňových dokladech tak, aby žalobce mohl unést důkazní břemeno, např. kladením otázek svědkům. Tím bylo žalobci znemožněno vyvrátit pochybnosti správce daně a unést důkazní břemeno. V této souvislosti žalobce zopakoval, že pouhá nekontaktnost dodavatelů nemůže důvodné pochybnosti založit.
8. V souvislosti se způsobem vedení daňové kontroly pak žalobce namítal, že správce daně po něm vyžadoval informace, které nejsou běžně zjišťovány a už vůbec ne uchovávány; a nevztahuje se na ně záznamní povinnost. Nedoložení těchto informací přitom správce daně vyhodnotil jako neunesení důkazního břemene, ačkoli způsob unesení důkazního břemene je věcí daňového subjektu (žalobce).

### III. Vyjádření žalovaného

9. Žalovaný se s námitkami žalobce neztotožnil. Zdůraznil, že on i správce daně postupovali v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů podle § 8 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), přičemž uzavřeli, že se žalobci oprávněnost nároku na odpočet daně na vstupu nepodařilo prokázat. Oprávněnost nároku neprokázaly ani svědecké výpovědi, které vykazují rozpory s listinnými důkazními prostředky předloženými žalobcem, jakož i s jeho tvrzeními. Žalovaný odmítl, že by přikládal význam jen částem výpovědi svědka Š., resp. že by přihlížel jen k jeho výpovědi v trestním řízení. Dále připomněl, že v případě pana M. vycházel z jeho podání vysvětlení učiněného před policejním orgánem ke svému působení ve společnosti AJIZEXAN; ten proto nebyl v postavení obviněného a byl poučen, že je povinen vypovídat pravdu a nic nezamlčovat.
10. K námitce nepřiměřené délky daňové kontroly žalovaný uvedl, že ta byla zahájena dne 10. 6. 2013 a ukončena dne 25. 4. 2016, přičemž z úpravy obsažené v daňovém řádu neplyne její časové omezení. Délka provádění daňové kontroly je omezena pouze lhůtou pro stanovení daně, která v nynější věci překročena nebyla (§ 148 odst. 3 daňového řádu). Délka kontroly byla dána složitostí případu a součinností žalobce. Skutečnost, že svědci vypovídali až s odstupem pěti, šesti let, byla dána mj. tím, že žalobce navrhl jejich svědecké výpovědi až v podaných odvoláních.
11. Jako nedůvodnou žalovaný hodnotil rovněž námitku, že žalobci nebyly v průběhu daňové kontroly sděleny pochybnosti správce daně. Žalobce byl výzvou ze dne 22. 10. 2014 vyzván k prokázání nároku na odpočet z plnění, jejichž pořízení deklaroval od společnosti AJIZEXAN a výzvou ze dne 19. 5. 2015 pak ohledně plnění, jejichž přijetí deklaroval od dodavatele ZLÍN EXPRESS. Dne 23. 11. 2015 se za účasti žalobce konal výslech svědka Š., při němž

se řešilo jeho působení ve společnostech AJIZEXAN a ZLÍN EXPRESS. Dne 25. 4. 2016 byl pak žalobce prostřednictvím své zmocněnkyně seznámen s výsledky kontrolních zjištění, na což zástupkyně žalobce uvedla, že námitky budou uplatněny až v odvolání. Není tedy pravdou, že by žalobce byl s pochybnostmi správce daně seznámen až ve zprávě o daňové kontrole. Pokud jde o význam nekontaktnosti dodavatelů, ta nebyla důvodem pro neuznání nároku na odpočet (tím bylo neunesení důkazního břemene), nekontaktnost však vyvolala či následně prohloubila důvodné pochybnosti správce daně (srovnej k tomu např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 5. 2015, č. j. 9 Afs 181/2014 - 34).

12. K žalobcem namítanému neoprávněnému rozsahu požadovaných informací žalovaný uvedl, že je samozřejmě věcí žalobce, jakým způsobem své důkazní břemeno unese. Musí si být ale vědom toho, že pokud nebude disponovat průkaznými důkazními prostředky, nemusí mu být nárok na odpočet uznán. Je proto v zájmu žalobce, aby nad rámec svých běžných obchodních potřeb shromažďoval a uchovával důkazy, jež dokládají a potvrzují jeho tvrzení.

#### IV. Replika žalobce

13. Žalobce reagoval na vyjádření žalovaného podáním repliky, v níž zopakoval, že daňové orgány hodnotily důkazy jednostranně a dospěly k paušálnímu závěru o neprokázání všech plnění. Důvodem přitom bylo pouze to, že obě společnosti byly nekontaktní, následně byly převedeny na tzv. „bílé koně“ (občany Bulharska, resp. Ukrajiny) a nevyrovnaly své závazky vůči správci daně. Za to ovšem nemůže být postihován žalobce.
14. Žalobce zdůraznil, že v případě tří zdanitelných plnění (nákup hliníkové nástavby od dodavatele AJIZEXAN a vozidel VW a MAN od dodavatele ZLÍN EXPRESS) byly správcem daně tyto výdaje uznány jako oprávněně vynaložené podle § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o daních příjmů“), přesto v případě DPH bylo rozhodnuto o nesplnění podmínek pro nárok na odpočet daně na vstupu, ačkoli tato plnění byla uskutečněna plátcí DPH.
15. Závěrem žalobce doplnil, že přesvědčení o účelovém hodnocení důkazů podporují také zprávy v médiích, dle kterých jsou prémie úředních osob finanční správy navázány na doměrky daně podnikatelům. Nelze proto vyloučit, že i v tomto případě byly úřední osoby motivovány doměřit žalobci daň „hlava nehlava“. Na podporu svého tvrzení žalobce navrhl provést k důkazu článek z Hospodářských novin ze dne 19. 10. 2017 nazvaný „Finanční správa jde po podnikatelích. Přiznala, že vyplácí úředníkům prémie podle doměřování daní“; a dále požadoval, aby krajský soud vznesl dotaz na správce daně a žalovaného, zda úřední osoby vystupující v rámci daňové kontroly vůči žalobci a rozhodující v jeho věci obdrželi nad rámec svého základního platu v letech 2016 a 2017 odměny, v jaké výši a z jakého důvodu; a zda správce daně eviduje za společnostmi AJIZEXAN a ZLÍN EXPRESS pohledávky, v jaké výši a z jakého důvodu, nebo takové pohledávky evidoval a nebyly uhrazeny, kdy mohly být vyřazeny z evidence odepsáním.

## V. Ústní jednání

16. Při jednání účastníci setrvali na svých dosavadních tvrzeních a návrzích obsažených v již dříve učiněných písemných podáních, z nichž zdůraznili některé podstatné skutečnosti a body.
17. Žalobce prostřednictvím svého zástupce uvedl, že v případě plnění od dodavatele AJIZEXAN v podobě nákupu hliníkové nástavby na vozidlo MB Sprinter správce daně i žalovaný v případě daně z příjmů fyzických osob za rok 2010 tento náklad (výdaj) shledali oprávněným. Pokud se týká spolupráce se společností ZLÍN EXPRESS v roce 2011, žalobce zdůraznil, že společnost ZLÍN EXPRESS byla společností fungující, podnikající řadu let a z tohoto důvodu také spolupráce mezi ní a žalobcem probíhala. I zde přitom správce daně neshledal jediný případ, že by žalobce od této společnosti nakoupil jakékoli pohonné hmoty; jednalo se o spolupráci v rámci specifikovaných služeb a několika dalších plnění, která byla v řadě případů doložena i písemnými smlouvami (zprostředkovatelská smlouva na spediční služby nebo smlouva o dílo na úklidové služby). Žalobce připomněl, že svědek Š., který byl v té době jednatelem společnosti ZLÍN EXPRESS, před správcem daně tyto skutečnosti potvrdil (včetně toho, že zprostředkovatelskou smlouvu připravil a podepsal. Pokud proto v trestním řízení on i svědek M. v případě společnosti AJIZEXAN vypovídali jinak, je nepochybné, že jejich výpověď byla ovlivněna celou řadou faktorů a zřejmě i tím, že byli osobami trestně stíhanými. Žalobce dále poukázal na skutečnost, že správce daně paušálně vyřadil plnění a neuznal ani plnění podložená písemnou smlouvou, výpověďmi svědků a logickou časovou návazností (např. v případě provádění úklidových služeb). I v případě spolupráce se společností ZLÍN EXPRESS přitom ve vztahu k nákupu 2 vozidel MAN a VW LT správce daně shledal tyto nákupy z hlediska daně z příjmů fyzických osob oprávněnými, avšak z hlediska DPH nikoli.
18. Žalovaný v rámci svého ústního vyjádření při jednání zdůraznil, že důvodem neuznání nároků na odpočet DPH bylo neunesení důkazního břemena ze strany žalobce, který v průběhu řízení neprokázal, že předmětné služby (popř. zboží) fakticky pořídil a přijal v deklarovaném množství od deklarovaných dodavatelů, tak jak bylo deklarováno na sporných daňových dokladech. U DPH je navíc podstatné i to, že žalobce neprokázal deklarovaného dodavatele, což již samo o sobě je dle judikatury Nejvyššího správního soudu důvodem pro neuznání nároku na odpočet DPH.

## VI. Posouzení věci krajským soudem

19. Žaloba byla podána včas [§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)], osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.) a jedná se o žalobu přípustnou (zejména § 65, § 68 a § 70 s. ř. s.).

20. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů, jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti, přičemž o věci samé rozhodl při jednání, neboť žalobce vyslovil s rozhodnutím věci bez jednání svůj nesouhlas. Dospěl přitom k závěru, že žaloba není důvodná.

*VI.1 Podstatný obsah správního spisu  
/zjištění daňových orgánů/*

21. Z obsahu správního spisu v nyní posuzovaném případě vyplynulo, že prvotní podnět ze dne 12. 11. 2012 směřovaný vůči správci daně vycházel z Krajského ředitelství policie Zlínského kraje, odboru hospodářské kriminality, opírající se o poznatky učiněné v trestním řízení týkajícím se daňových úniků spojených s nelegálním dovozem a distribucí minerálních olejů z Rakouska, v němž bylo vyšetřováno celkem 12 obviněných (mj. R. a J. K., A. a R. T. a V. Š.). V rámci domovní prohlídky provedené u A. T. byly zajištěny účetní doklady společnosti AJIZEXAN vystavené na žalobce, které byly předloženy správci daně k dalšímu opatření.
22. Ze správního spisu je dále patrné, že správce daně dožádal místně příslušné správce daně společností AJIZEXAN a ZLÍN EXPRESS k ověření jejich obchodních vztahů se žalobcem. Z jejich odpovědí vyplynulo, že oba subjekty jsou nekontaktní; společnost AJIZEXAN sídlí na tzv. virtuálním sídle, od svého vzniku (8. 10. 2009) nepodává přiznání k dani z příjmů právnických osob a přiznání k DPH podává v nulové výši. Společnost ZLÍN EXPRESS podala v roce 2011 přiznání k DPH toliko za měsíce leden – březen, za zbylé měsíce byly vydány výzvy k podání daňových přiznání, přičemž daň dosud vyměřena nebyla. Z výpisu z obchodního rejstříku společnosti AJIZEXAN bylo dále zjištěno, že jejím jednatelem a společníkem byl v roce 2010 nejprve V. Š. (12. 11. 2009 – 19. 5. 2010) a následně K. M. (19. 5. 2010 – 26. 8. 2011); poté se jednatelem a společníkem této společnosti stal N. K. z Bulharska. V případě společnosti ZLÍN EXPRESS byl v předmětné době jednatelem V. Š. a jediným společníkem R. K. (20. 5. 2010 – 13. 2. 2012), poté byla společnost převedena na S. Ch., občanku Ukrajiny.
23. V návaznosti na výše uvedená zjištění správce daně vyzval žalobce nejprve výzvou ze dne 22. 10. 2014, č. j. 1738475/14/3301-05406-705637, k prokázání oprávněnosti nároku na odpočet daně z plnění, jejichž pořízení deklaroval od společnosti AJIZEXAN. Žalobce se v reakci vyjádřil ke spolupráci s uvedenou společností – kdy při výběru dodavatele prováděl osobní dotazy u známých osob, přičemž poptávku činil telefonicky, na internetu, případně osobním jednáním; za dodavatele vždy jednala osoba prokazující se výpisem z obchodního rejstříku a mající u sebe razítko společnosti. K předání zboží došlo vždy v provozovně žalobce Prštne zástupcem dodavatele, jemuž byla předána hotovost (buď žalobcem, nebo účetní L. S.) a zástupce dodavatele pak opatřil pokladní doklad razítkem a svým podpisem. Žalobce se také mj. blíže vyjádřil k nutnosti pravidelné výměny pneumatik a oleje na jím provozovaných vozidlech (2x Iveco Daily, 2x VW LT, Nissan Atleon, od srpna 2010 ještě MB Sprinter) a k tomu předložil přehledy jízd vozidel VW LT a Iveco s poznámkami o počtu najetých kilometrů.

24. Výzvou ze dne 19. 5. 2015, č. j. 1144034/15/3301-61562-705637, byl pak žalobce vyzván k prokázání oprávněnosti nároku na odpočet z plnění, jejichž pořízení deklaroval od společnosti ZLÍN EXPRESS. V této výzvě správce daně navazoval na předchozí vyjádření žalobce učiněné v souvislosti s daní z příjmů fyzických osob, mj. zde specifikoval dílčí pochybnosti týkající se některých z přijatých zdanitelných plnění (v případě spedičních služeb žalobce původně uvedl, že tyto vedly k prudkému nárůstu jeho výnosů, čemuž ale neodpovídal vývoj celkové výše uskutečněných zdanitelných plnění, který v roce 2010 klesl a následně setrval v podobné výši; u odtahu vozidla ze Španělska byla faktura vystavena na odtah z Madridu, přičemž vozidlo mělo jet jen do Abadiana, které se nachází cca 400 km severněji; v případě pořízení vozidel VW LT a MAN pak nebyla společnost ZLÍN EXPRESS evidována v databázi evidence vozidel jako jejich držitel).
25. K výzvě správce daně byly dále Policií ČR poskytnuty materiály z trestního spisu R. K. a spol., a to mj. úřední záznam o podání vysvětlení K. M. a protokol o výsledku V. Š. Policie ČR rovněž uvedla, že ve věci bylo Vrchním soudem v Olomouci pravomocně rozhodnuto, přičemž z dokazování mj. vyplynulo, že společnost AJIZEXAN nevykonávala žádnou ekonomickou činnost a byla převzata K. M. a V. Š. pouze za účelem zastření daňového podvodu. Pokud jde o vysvětlení K. M., ten uvedl, že ke svému působení ve společnosti AJIZEXAN se dostal přes svého nevlastního bratra A. T. a přes schůzku s J. K.; následně pouze podepsal nějaké papíry u notáře. Co společnost dělala, mu nebylo známo – „*brál na piano v Praze*“. Během formálního jednání nepodepsal žádnou listinu, ani se nepodílel na žádném jednání. V. Š. do protokolu o výsledku obviněného (jeho pokračování) uvedl, že si na působení ve společnostech AJIZEXAN a ZLÍN EXPRESS nepamatuje, rovněž neví o tom, že by podepisoval nějaké prázdné dokumenty.
26. V. Š. byl dále jako svědek dne 23. 11. 2015 vyslechnut i v rámci daňové kontroly. V úvodu výsledku vypověděl, že žalobce zná tak trochu, na činnost ve společnostech ZLÍN EXPRESS ani AJIZEXAN si moc nepamatuje, nemůže předložit jejich účetnictví. Odmítl, že by tyto společnosti měly v předmětných letech nějaké zaměstnance či vystavovaly doklady. Současně po předložení faktur, jež měly být vystaveny společností ZLÍN EXPRESS, uvedl, že tyto faktury společnost vystavila s tím, že je vystavoval přímo on; sám také za uvedenou společnost přebíral hotovost. K otázce týkající se spedičních služeb uvedl, že smlouvu podepisoval, přičemž se jednalo o normální spediční služby – vesměs sám jezdil autem, převážel všechno. K dotazu žalobce svědek uvedl, že se se žalobcem znají a podepisovali různé smlouvy a že příslušná daň byla společností ZLÍN EXPRESS odvedena.
27. Uvedená zjištění tak dle krajského soudu nepochybně zakládala důvodné pochybnosti správce daně o předložených dokladech, a tedy bylo na žalobci, aby svá tvrzení o průběhu jednotlivých transakcí prokázal jiným způsobem a pochybnosti správce daně rozptýlil. Správce daně pak žalobce (jeho zástupkyni L. S.) dne 25. 4. 2016 seznámil s výsledkem kontrolních zjištění, na což zástupkyně žalobce reagovala tak, že své námitky žalobce

předloží až v odvolání. Proto s ní správce daně současně projednal i zprávu o daňové kontrole a posléze vydal jednotlivé dodatečné platební výměry.

28. V odvoláních podaných proti dodatečným platebním výměrům žalobce především navrhoval provedení svědeckých výpovědí, majících potvrdit uskutečnění jednotlivých zdanitelných plnění. Z těchto svědeckých výpovědí vyplynulo (ve stručnosti) následující:
29. Vyslechnutá svědkyně J. V. uvedla, že zná společnost AJIZEXAN a pana Š.; od této společnosti brali olej, pneumatiky, navigace a náhradní díly. Jako skladnice potvrdila dodávku pneumatik a oleje, u jejichž vykládky byla přítomna, a tyto uložila ve skladu, ze kterého je pak postupně vydávala dle potřeby. Nikdy nebyla u žádného jednání, neví nic o případných smlouvách – dokumenty řešil žalobce.
30. Účetní žalobce, paní L. S., vypověděla, že zná obě dodavatelské společnosti, zná pana Š., Š. a T. S těmito osobami ale nikdy nejednala, ani jednání s nimi nebyla přítomna. Z faktur, které účtovala, jí bylo známo, že od společnosti ZLÍN EXPRESS žalobce pořizoval spediční služby, úklidové služby, odtah a zapůjčení vozidla, jakož i nákup vozidel VW a MAN. Dále uvedla, že k předání hotovosti dodavateli docházelo většinou v kanceláři žalobce, předávala ji ona nebo žalobce. Konkrétně nevěděla, kdo hotovost předával a přebíral, ani kdo podepisoval jednotlivé pokladní doklady. V některých případech peníze přebíral pan Š., jindy řidiči dodavatele. Potvrdila, že ohledně odtahu vozidla kontaktovala pana Š.; k jeho osobě také uvedla, že ví, že si přišel převzít klíče a kódy kvůli úklidovým službám.
31. Z výpovědi svědka M. I., který byl jako řidič u žalobce zaměstnán v letech 2009 – 2011, vyplynulo, že zná společnost ZLÍN EXPRESS, pro kterou dělali přepravy; znal i AJIZEXAN. Potvrdil, že byl společně s paní V. přítomen u vykládky většího množství pneumatik a oleje, jež dovezla dodávka s reklamou společnosti AJIZEXAN. Vypověděl také, byl u předání zapůjčeného vozidla VW Crafter, které předával pan Š. Zároveň vypověděl, že neví nic o jednáních s dodavateli, o placení apod.
32. Svědkyně V. H. vypovídala toliko ke spedičním službám. Uvedla, že u žalobce pracovala jako dispečerka, tj. zajišťovala vytěžování vozidel, přičemž od společnosti ZLÍN EXPRESS přebírala nějaké zakázky na mezinárodní přepravu zboží. Občas v této souvislosti telefonovala s panem Š., který byl pravděpodobně dispečerem.
33. Svědek J. byl navržen k prokázání dodání motorů a turba na vozidla VW LT a MB Sprinter a zádní nápravy na vozidlo Nissan. Vypověděl, že je automechanikem, který spolupracuje se žalobcem. Potvrdil opravy uvedených vozidel tak, jak je uvedeno v jím vystavených dokladech. Pokud jde ovšem o nákup zboží a služeb od společností AJIZEXAN a ZLÍN EXPRESS, uvedl, že k tomu nic neví; od AJIZEXANU možná žalobce kupoval motor.
34. V řízení byl jako svědek vyslechnut také M. Š. Ten vypověděl, že u společnosti AJIZEXAN byl zaměstnán brigádně v letech 2008 – 2010; jednatel V. Š. jej pověřil zastupováním společnosti ve věcech autodopravy. Svědek potvrdil spolupráci se žalobcem, jemuž AJIZEXAN dodával určité věci „ohledně autodopravy, součástky, nějaké náhradní díly“. V obecné rovině potvrdil dodávku pneumatik („nějaké gumy se tam objednávaly, co si pamatuji, nějaký větší počet“), nějaká turba, olej a nástavba, zařizovali i navigace. U většiny

obchodních případů byl svědek sám přítomen, zboží se dodávalo do provozovny žalobce oproti zaplacení v hotovosti. Někdy vezl zboží přímo svědek, jindy řidič. Pokud byl u předání zboží přímo svědek, jako např. u dodávky pneumatik, tak přebíral hotovost a podepsal příjmové pokladní doklady. Ke společnosti ZLÍN EXPRESS svědek uvedl, že u ní byl zaměstnán na pracovní smlouvu v letech 2005 – 2013 jako dispečer. K jednání za společnost byl ústně pověřen panem Š. a byl jediným, kdo jednal se žalobcem. Svědek potvrdil plnění spedičních služeb (přeprava přeprav) na základě smlouvy, plnění úklidových služeb, odtah vozidla i půjčení vozidla VW Crafter, v obecné rovině i prodej většího auta s rukou a větší dodávky. Dále svědek potvrdil, že platbu v hotovosti za spediční služby a prodej vozidel přebíral přímo on.

35. V daňovém spise se dále nacházejí odpovědi OSSZ Zlín a MSSZ Brno na výzvy správce daně, z nichž vyplývá, že svědek Š. byl jako zaměstnanec společnosti ZLÍN EXPRESS nahlášen v letech 2008 – 2010, tudíž nikoli v roce 2011, kdy měla proběhnout jednotlivá zdanitelná plnění poskytnutá touto společností.
36. Následně byl žalobce seznámen se zjištěnými skutečnostmi a s hodnocením svědeckých výpovědí, jež podle žalovaného neprokázaly nárok žalobce na uplatněný odpočet daně. Žalovaný v seznámení žalobce upozornil na rozpory s předloženým účetnictvím, konkrétně související s pořízením a spotřebou pneumatik a motorového oleje. Z účetnictví vyplynulo, že všechny pneumatiky byly zaúčtovány do přímé spotřeby (v roce 2010 měly být také spotřebovány). Vzhledem k tomu, že pneumatiky žalobce pořídil v červenci a z účetnictví vyplynulo, že v prvních sedmi měsících použil jen 2 ks pneumatik, nově nakoupených 136 ks (k nimž ještě žalobce pořídil dalších 18 ks) tak mohl využívat jen ve zbylých pěti měsících. To ovšem neodpovídalo tvrzení žalobce i svědků, že k výměně docházelo dvakrát za sezonu po najetí 20 000 – 25 000 km. Obdobně i všechny olej měl být spotřebován v roce 2010 – z účetnictví přitom vyplynulo, že v prvním pololetí roku 2010 žalobce spotřeboval 31 l a ve druhé polovině roku 2010 pak 1 267 l. Podle žalobce i svědků však mělo docházet k výměně oleje pravidelně po ujetí přibližně 10 000 km.
37. Žalobce následně v podání označeném jako „Doplnění II.“ k podaným odvoláním předložil tabulky obsahující přehled najetých kilometrů jednotlivých vozidel, výměn oleje a pneumatik a rovněž tabulky obsahující přehled jednotlivých jízd společně s fakturami za poskytnuté přepravy. Z celkového přehledu najetých kilometrů měly být dle žalobce důležité údaje o nulovém, resp. nízkém nájezdu opravovaných vozidel VW LT Nissan Atleon a MB Sprinter.
38. V podání nazvaném jako „Doplnění III.“ žalobce reagoval na provedené svědecké výpovědi, jež podle něj ve spojení s dalšími podklady prokázaly přijetí zdanitelných plnění. K pochybnostem ohledně vedeného účetnictví žalobce uvedl, že pneumatiky a olej zaúčtoval do přímé spotřeby nesprávně. Žalobce v letech 2007 – 2009 nakoupil běžné typy pneumatik, které sice zaúčtoval do přímé spotřeby, avšak spotřebovával je postupně i v roce 2010; pneumatiky dodané společností AJIZEXAN v roce 2010 pak spotřebovával ještě v roce 2011.

V případě motorového oleje žalobce pořídil větší množství (1 200 l) v roce 2008 a postupně jej spotřebovával. Žalobce k tomu doložil fakturu o nákupu oleje a přehled faktur stran nákupu pneumatik. V doplnění dále navrhl opětovný výslech svědků Š., S., V. a nově výslech pana M.; k důkazu navrhl také daňové přiznání společnosti ZLÍN EXPRESS k dani z přidané hodnoty.

#### *VI.2 Nárok na odpočet DPH ve světle zjištění daňových orgánů*

39. Podle ustanovení § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o DPH“) *nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. (...).*
40. Podle ustanovení § 73 odst. 1 tohoto zákona pak *plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem (...).*
41. Právní úprava DPH tedy rozlišuje jednak hmotněprávní, jednak formální podmínky vzniku a uplatnění nároku na odpočet, přičemž pokud dojde k naplnění těchto podmínek, nelze nárok na odpočet odmítnout, neboť tvoří nedílnou součást mechanismu DPH a jako takový nemůže být v zásadě omezen (k tomu srovnej např. rozsudky Soudního dvora ze dne 6. července 1995, *BP Supergaz*, C-62/93, bod 18, a ze dne 21. března 2000, *Gabalfriša a další*, C-110/98 až C-147/98, bod 43).
42. Prokazování přijetí zdanitelného plnění je samozřejmě prvotně záležitostí dokladovou (formální), současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním (splnění hmotněprávních podmínek). To tedy znamená, že ani daňový doklad se všemi požadovanými náležitostmi nemůže být použit jako důkaz o uskutečnění obchodního případu v něm deklarovaného, pokud není prokázáno, že k jeho uskutečnění fakticky došlo.
43. Jestliže tedy není prokázáno, že ke zdanitelnému plnění došlo tak, jak je plátcem deklarováno na dokladu, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu (srovnej k tomu již nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, publikovaný jako N 73/22 SbNU 131, dostupný na <http://nalus.usoud.cz>; nebo též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2014, č. j. 8 Afs 55/2013 - 45, či rozsudek ze dne 11. 12. 2013, č. j. 9 Afs 75/2012 - 32, oba dostupné na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)).
44. O takový případ se přitom jedná i v nyní projednávané věci. Žalovaný uzavřel, že žalobce neprokázal naplnění hmotněprávních podmínek uvedených v § 72 odst. 1 zákona o DPH, tj. přijetí zdanitelných plnění v rozsahu a způsobem deklarovaným na daňových dokladech. Závěr žalovaného byl tedy takový, že se žalobci nepodařilo prokázat, že předmětná plnění byla realizována způsobem a v rozsahu uvedeným na daňových dokladech (zejména, že byla uskutečněna na nich deklarovanými dodavateli). Žalovaný tak výslovně nezpochybnil, že by k přijetí určitých dodávek zboží a služeb ze strany žalobce

nemohlo dojít, avšak nebylo prokázáno, že se tyto uskutečnily způsobem a v rozsahu, jak tvrdil žalobce.

45. Daňový subjekt primárně plní své důkazní břemeno předložením formálně bezvadných daňových dokladů. Následně je to správce daně, na kterém leží důkazní břemeno ohledně skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost nebo úplnost účetnictví a jiných záznamů [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. K opětovnému přesunu důkazního břemene na daňový subjekt přitom dojde tehdy, vyjádří-li správce daně relevantní pochybnosti o tvrzeních daňového subjektu. Je zároveň třeba zdůraznit, že *„správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí tyto doklady nevěrohodnými, neúplnými, neprůkaznými nebo nesprávnými“* (srovnej k tomu rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 7. 2011, č. j. 9 Afs 11/2011 - 68, dostupný na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). Správce daně tedy musí identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě kterých hodnotí předložené účetnictví, či v něm obsažené doklady jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 13. 8. 2008, č. j. 9 Afs 204/2007 - 72, *„ke zpochybnění daňového dokladu přitom může dojít různými způsoby, např. tak, že neexistuje ten, kdo jej vystavil, popřípadě že vystavitel dokladu za dané období zdanitelné plnění nevykázal, na což lze usuzovat zejména z toho, že nepodal daňové přiznání k dani z přidané hodnoty. Pokud vystavitel daňového dokladu o něm neúčtoval, případně tuto skutečnost nelze ověřit proto, že je vystavitel nekontaktní a jeho účetnictví (případně jiná povinná evidence) vůbec není k dispozici, pak jsou pochybnosti na straně správce daně více než odůvodněné. I za této situace však daňový subjekt může pochybnost správce daně vyvrátit tím, že existenci zdanitelného plnění prokáže jinými důkazními prostředky“*. Rovněž pozdější judikatura, jak předestřel i žalovaný, považuje nekontaktnost dodavatelů (a nemožnost ověřit jejich účetnictví) za důvodný základ pochybností správce daně, kdy nekontaktnost dodavatele může *„brát tu roli, že se stane podkladem pochybností, které vedly správce daně k vydání výzvy daňovému subjektu k prokázání jím tvrzených skutečností“* (srovnej k tomu rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 5. 2015, č. j. 9 Afs 181/2014 - 34).
46. Lze tedy uzavřít, že předložení dokladů, byť formálně bezvadných, nemůže obstat, vyvstanou-li pochybnosti o faktickém přijetí zdanitelného plnění dle daňového dokladu (srovnej např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011 - 103, bod 42. odůvodnění).
47. V projednávané věci došlo ze strany správce daně ke zpochybnění předložených daňových dokladů (konkrétních faktur a dokladů o zaplacení zboží) primárně z důvodu nekontaktnosti dodavatelů žalobce - společností AJIZEXAN a ZLÍN EXPRESS. K těmto pochybnostem následně v průběhu daňového řízení přistoupily také další pochybnosti vyplývající z poznatků Policie ČR, z výpovědí jednatelů společností V. Š. a K. M., nesrovnalostí s účetnictvím, případně tvrzeními žalobce; jakož i dílčí pochybnosti týkající se některých zdanitelných plnění.
48. Dříve než krajský soud přistoupí k posouzení jednotlivých případů ve věci sporných přijatých zdanitelných plnění, na tomto místě podotýká, že shora podrobně popsaná

zjištění správce daně významně zpochybňují přijetí zdanitelných plnění žalobcem od společností AJIZEXAN a ZLÍN EXPRESS (tj. v deklarovaném rozsahu a deklarovaným způsobem) jako celku. Celkový širší kontext věci, kdy obě společnosti a v nich figurující osoby byly zapojeny do rozsáhlé daňové trestné činnosti, nutně zakládá pochybnosti o skutečném průběhu transakcí těchto společností se žalobcem – zvláště pokud Policie ČR ve svém podnětu uvedla, že společnost AJIZEXAN nevykonávala žádnou ekonomickou činnost a sloužila jen ke krytí daňového podvodu. Tyto trestněprávní konotace jsou pak samozřejmě úzce propojeny i s výpověďmi jednatelů V. Š. a K. M. K. M. v trestním řízení připustil jen formální jednání ve společnosti AJIZEXAN s tím, že sám nic nepodepisoval, ani nikdy s nikým nejednal; o činnosti společnosti mu nebylo nic známo. Výpověď V. Š. v daňovém řízení je pak naprosto nevěrohodná a neprůkazná, neboť odpovědi svědka si vzájemně odporují – nejdříve např. vyloučil vystavování jakýchkoliv dokladů, následně však potvrdil, že faktury týkající

se žalobce byly vystaveny. Ani jeden z jednatelů přitom nebyl schopen říci nic bližšího k účetnictví těchto společností. Krajský soud k tomu doplňuje, že v obecné rovině jistě nelze vyloučit, že vedle trestné činnosti může společnost vykonávat standardní legální podnikatelskou činnost. Z výpovědí jednatelů však vyplývají intenzivní a odůvodněné pochybnosti (např. právě v podobě absence jakéhokoliv povědomí o účetnictví) o celkové reálné činnosti obou jmenovaných společností. Lze samozřejmě připustit, že jejich výpovědi mohly být vyvolány snahou umenšit svou roli v celém daňovém podvodu, to však význam pochybností správce daně nesnížilo. Přestože žalobci jistě nelze přičítat jednání jeho dodavatelů, výpovědi jednatelů obou uvedených společností pochybnosti o daňových dokladech žalobce objektivně založily, a ten proto byl povinen uplatněný nárok na odpočet DPH prokázat jinými důkazními prostředky (srovnej k tomu již výše citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 181/2014 - 34).

49. Pokud žalobce namítal, že správce daně, resp. žalovaný přihlédl jen k části výpovědi V. Š., krajský soud k tomu uvádí, že výpověď jmenovaného je jako nevěrohodnou nutno hodnotit jako celek. Vnitřně rozporná a „mlžící“ výpověď jednatele dodavatele, který by měl mít nejlepší přehled o činnosti společnosti, založila pochybnosti o skutečném průběhu jednotlivých transakcí, které co do svých důsledků samozřejmě dopadly také na jednotlivá plnění (k nim v podrobnostech viz níže).
50. Ani výpovědi ostatních svědků vyslechnutých v daňovém řízení pak podle krajského soudu tyto pochybnosti neodstranily. Lze se ztotožnit s hodnocením žalovaného, že výpovědi vyslechnutých svědků jsou buď nevěrohodné, nebo z nich pro jejich obecnost nevyplývají žádné bližší konkrétní skutečnosti. Jako nevěrohodnou je tak třeba hodnotit výpověď M. Š., který měl být klíčovou osobou, s níž žalobce ohledně dodávek zboží a služeb jednal. Svědek sice obecně potvrdil dodávku jednotlivých plnění, jakož i přebírání hotovosti od žalobce, i v jeho tvrzeních však lze nalézt významné rozpory. Ty vyvolávají např. podpisy na příjmových podkladních dokladech, jež měl podle svého tvrzení (minimálně u pneumatik a prodeje vozidel VW a MAN) M. Š. sám podepisovat, nicméně tyto podpisy se zcela odlišují od podpisu svědka obsaženého na protokolu o svědecké výpovědi. Jestliže žalobce namítal, že doklady již byly podepsány zřejmě účetní dodavatele, toto tvrzení je v rozporu s výpovědí svědka Š., jakož i dřívejším tvrzením žalobce v odpovědi na výzvu správce daně ze dne 22. 10. 2014.

Vzhledem k markantním rozdílům ve vzhledu podpisů i složení jednotlivých písmen patrných na běžný pohled, přitom krajský soud nepovažuje pro vznik pochybností za nezbytné tyto podpisy znalecky zkoumat a ustanovovat za tímto účelem znalce z oboru písmoznalectví. Rozpory byly navíc zjištěny i v případě tvrzení, že svědek byl zaměstnancem společnosti ZLÍN EXPRESS do roku 2013 (tj. i v roce 2011, kdy měla proběhnout jednotlivá zdanitelná plnění). Z odpovědí OSSZ Zlín a MSSZ Brno ovšem bylo naopak zjištěno, že svědek byl u této společnosti evidován jako zaměstnanec toliko do 30. 6. 2010. Pokud svědek dále uváděl, že byl pověřen ústně panem V. Š., je otázkou, proč žalobce ve svém vyjádření (viz k tomu bod 23. rozsudku) uváděl, že zástupce dodavatele měl vždy u sebe výpis z obchodního rejstříku a razítko společnosti. Výpis z rejstříku nemohl žádným způsobem prokázat ústní pověření k zastupování společnosti – jmenovaný by ho tedy měl u sebe zcela zbytečně.

51. Pokud se jedná o ostatní výpovědi vyslechnutých svědků, k těm krajský soud ve shodě se závěry žalovaného konstatuje, že ani ty neobsahovaly k přijetí zdanitelných plnění žádné bližší informace (svědkové J. nebo H.). Tyto výpovědi v obecné rovině sice potvrdily faktické přijetí určitého zboží a služeb, nebylo však možné z nich jednoznačně dovodit, že dodávky proběhly přesně tak a v rozsahu, jak bylo uvedeno na daňových dokladech. Svědci (zde V. a I.) tak např. potvrdili skutečnou vykládku pneumatik a motorového oleje v provozovně žalobce, svědkyně S. pak jednotlivá zdanitelná plnění potvrdila pouze na základě toho, že jí byly známy z vystavovaných faktur. Ve světle výše uvedených skutečností, jakož i dalších dílčích pochybností (viz níže), proto nebylo možné na jejich základě uznat nárok na odpočet DPH na vstupu ve výši nárokované žalobcem, neboť ačkoli patrně určité dodávky skutečně proběhly, pro nárok na odpočet daně na vstupu nepostačuje, pokud daňový subjekt v obecné rovině prokáže faktické uskutečnění zdanitelného plnění, ale musí prokázat, že se tak stalo způsobem uvedeným na daňových dokladech a že je přijal od konkrétního dodavatele – plátce DPH (k tomu srovnej již výše zmiňovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 181/2014 - 34). V posuzované věci pak nelze odhlédnout ani od toho, že pochybnosti zakládají i opakované změny v tvrzení samotného žalobce, které činil v průběhu daňového řízení, ať už jde o otázku podepisování příjmových dokladů či otázku účtování a spotřeby pneumatik a motorového oleje.

52. Krajský soud přitom nikterak nezpochybňuje, že svědci si několik let od uskutečnění jednotlivých zdanitelných plnění nemusejí (a ani nemohou) pamatovat všechny konkrétní detaily transakcí, kdy tato negativní stránka je z povahy věci spjata s tímto druhem důkazního prostředku, což je dáno tím, že lidská paměť není neomezená. Je však věcí a rizikem daňového subjektu, jaké důkazní prostředky k prokázání svých tvrzení zvolí a navrhne. V této souvislosti je na místě také připomenout, že každý daňový subjekt, který vstupuje do obchodních vztahů, musí zachovávat náležitou míru obezřetnosti a zajišťovat si potřebné podklady pro případ, hodlal-li by uplatnit určité výdaje např. jako odpočet daně na vstupu podle § 72 zákona o DPH (obdobně k tomu srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 5. 2006, č. j. 2 Afs 154/2005 - 245, či rozsudek ze dne 25. 4. 2018, č. j. 2 Afs 345/2017 - 35, oba dostupné na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)), včetně např. řádně vedené skladové evidence či fotodokumentace. Žalobce ovšem v tomto směru na obstarání a doložení dalších podkladů o uskutečnění dodávek rezignoval, což

vyústilo

právě

v neuznání nároku žalobce na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu.

53. V návaznosti na výše uvedená základní východiska pak krajský soud k jednotlivým přijatým zdanitelným plněním žalobce uvádí následující:

*VI.2 - A) plnění od dodavatele AJIZEXAN*

54. Pokud jde o dodávku pneumatik a motorového oleje, v této souvislosti žalobce v podané žalobě namítal, že žalovaný připustil, že provedené svědecké výpovědi potvrdily tvrzení žalobce, přesto uzavřel, že zde přetrvávají rozpory s předloženým účetnictvím. Ty však podle názoru žalobce neexistují, neboť sice nesprávně zaúčtoval předmětné pneumatiky a olej do přímé spotřeby (a tyto časově nerozlišil), nicméně obdobně žalobce postupoval i v předchozích letech, kdy také – jak doložil – nakupoval podobné objemy pneumatik a oleje a tyto pak v průběhu let (včetně roku 2010) spotřebovával. Žalobce upozornil, že ze svědeckých výpovědí svědkyň V., S., H. a svědků I., J. a Š. vyplynulo pořízení předmětného zboží. Žalobce jako důkaz předložil i evidence jízd jednotlivých vozidel, v níž je zaznamenána i výměna pneumatik a oleje. Pokud by žalovaný důkazy posuzoval v jejich vzájemné souvislosti, musel by dojít k závěru o uskutečnění nákupu pneumatik a oleje a tím také o oprávněnosti nároku žalobce na odpočet DPH.
55. Krajský soud k výše uvedenému předně konstatuje, že se v daném případě nejednalo pouze o rozpory s účetnictvím, ale samozřejmě také o veškeré shora popsané skutečnosti, od nichž nelze odhlížet. Nadto žalovaný v napadeném rozhodnutí nikde neuvedl, že by svědecké výpovědi potvrdily tvrzení žalobce. Svědkové V. a I. pouze v obecné rovině potvrdili, že došlo k dodávce většího množství pneumatik a oleje, u jejichž vykládky byli přítomni, a dále, že zboží dovezlo vozidlo s reklamou společnosti AJIZEXAN (svědek I.). Z těchto výpovědí tak vyplynulo pouze tolik, že k určitému plnění skutečně došlo, bez existence náležitě vedené skladové existence však nebylo prokázáno, že by proběhlo přesně a v množství podle příslušného daňového dokladu. Rovněž svědkyně S. i svědek J. dodávku pneumatik a oleje potvrdili ve zcela obecné rovině.
56. Stejně tak žalobcem dodatečně předložené záznamy o provozu vozidel v roce 2010 nebyly s to vyvrátit pochybnosti daňových orgánů týkající se pořízení zdanitelných plnění od společnosti AJIZEXAN. Předně žalobce tyto záznamy vytvořil až dodatečně v návaznosti na zjištění správce daně; nejednalo se ani o průběžně vedenou evidenci spotřeby či o skladovou evidenci. Žalobce o pneumatikách a oleji účtoval do tzv. přímé spotřeby, aniž by účtoval o skladových zásobách. Následně bylo zpochybněno, že by žalobce v první polovině roku (sporné plnění žalobce pořídil až v červenci) spotřeboval minimum pneumatik a oleje a ve druhé polovině roku pak značné množství. Žalobce připustil, že o těchto plněních účtoval chybně a nově přišel se skutkovou verzí, že obě komodity byly spotřebovávány průběžně ze zásob z minulých let a také v letech následujících – k čemuž předložil také faktury o dřívějších nákupech pneumatik a oleje. K tomuto tvrzení nicméně krajský soud uvádí, že pochybnosti vyplývající z účetnictví nebyly jedinou a ani klíčovou pochybností o průběhu obou transakcí, navíc ani tato nová verze nemohla zhojit nedostatky v přesné identifikaci jednotlivých nákupů, naskladnění a spotřeby pneumatik a oleje v řádně vedených evidencích, jež žalobce nevedl a nepředložil. Nově vytvořené přehledy

o provozu vozidel nadto vedly k pochybnostem, pokud jde o údaje o spotřebě pneumatik i oleje, neodpovídající dřívějším tvrzením.

57. Od dodavatele - společnosti AJIZEXAN - bylo dále zpochybněno pořízení 4 ks navigací Garmin, jež podle tvrzení žalobce měly být nainstalovány do jím používaných vozidel. Původně žalobce v odpovědi na výzvu uvedl, že navigace byly následně v roce 2013 při rozprodeji vozidel v těchto ponechány. V žalobě žalobce opakovaně poukazoval na svědecké výpovědi svědků V., S., I. a Š.; a dále vysvětlil, že ve vozidle Mercedes Benz Sprinter navigace zůstala instalována i v době jeho prodeje, protože zde byly provedeny rozvody; tudíž bylo výhodnější zde navigaci ponechat. V dalším prodaném vozidle VW LT navigace při prodeji nebyla, tu si ponechal. To také vysvětluje, proč si v roce 2012 pořídil aktualizaci 5 ks navigací od společnosti C&C systems.
58. I v tomto případě platí, že žalobce jednoznačně neprokázal, že navigace pořídil od společnosti AJIZEXAN. Svědkové sice potvrdili nákup navigací, avšak v obecné rovině (V., S.), případně potvrdili jen tu skutečnost, že navigace byly ve vozidlech užívány (I.). Tyto svědecké výpovědi tak nemohly plně rozptýlit pochybnosti správce daně. Zvláště, pokud i v tomto případě žalobce průběžně měnil svá tvrzení ohledně toho, zda navigace prodal společně s vozidly, nebo si je ponechal.
59. Zpochybněn byl rovněž nákup motoru, turba a dalších náhradních dílů (obal převodovky, diferenciál + kardan zadní nápravy, kompresor klimatizace, přední tlumič, přední nápravnice, plechový disk, čelní sklo vyhřívané + bauset) pro vozidlo VW LT. K tomu žalobce v průběhu daňového řízení uvedl, že vozidlo dne 26. 9. 2010 havarovalo a náhradní díly byly použity na opravu tohoto vozidla. Žalobce předložil zápisy likvidátora ČSOB pojišťovny ze dne 8. 10. a 13. 10. 2010, jež havárii potvrzují. Předložil také faktury vystavené firmou K. J. na opravu vozidla. Žalovaný upozornil na skutečnost, že přestože k první prohlídce došlo až dne 8. 10. 2010, žalobce pořídil náhradní díly již dne 30. 9. 2010; z faktury na opravu vozidla pak vyplývá, že k opravě došlo dne 13. 10. 2010, tj. ve stejný den, kdy proběhla druhá prohlídka vozidla, přičemž v zápisu je uvedeno „*možná totální škoda*“. Pořízené náhradní díly nadto podle žalovaného neodpovídají rozsahu poškození vozidla.
60. Žalobce k tomu v žalobě uvedl, že před prohlídkou likvidátorem pojišťovny vozidlo prohlédl svědek K. J.; ten také sepsal soupis požadovaných náhradních dílů, které žalobce objednal. Bezprostředně po druhé prohlídce vozidla pak se svědkem K. J. žalobce dohodl cenu opravy vozidla, kterou svědek žalobci ihned vyúčtoval, byť vozidlo opravoval až následně. Žalobce zdůraznil, že opravu vozidla bez jakýchkoli pochybností svědek K. J. potvrdil. Dále vysvětlil, že výměna čelního skla, jehož poškození není uvedeno v zápisu likvidátora, s nehodou nesouvisela, to si žalobce vyměnil svépomocí. Upozornil také na svědecké výpovědi J. V., L. S. a M. Š.
61. Krajský soud k takto uplatněné argumentaci uvádí, že k nákupu motoru a dalších náhradních dílů na vozidlo VW LT žalobce mimo fakturu a příjmový pokladní doklad ve skutečnosti žádné důkazní prostředky nepředložil. Shora uvedené listiny potvrzují toliko havárii a opravu vozidla, stejně jako svědecká výpověď K. J. Svědek vypověděl, že neví, jestli předmětné náhradní díly byly pořízeny od společnosti AJIZEXAN s tím, že žalobce „*možná motor od nich kupoval*“. Ani ostatní svědecké výpovědi nepřinesly žádné bližší poznatky, svědkyně

V. a S. v zásadě jen obecně uvedly, že žalobce od společnosti AJIZEXAN pořizoval náhradní díly. Výpověď M. Š. se pak krajský soud zabýval výše. Vzhledem k tomu, že žalobce neprokázal faktické přijetí předmětných náhradních dílů od společnosti AJIZEXAN, bylo v zásadě nadbytečné zabývat se jeho vysvětlením okolností opravy daného vozidla, neboť to na závěrech soudu nemohlo ničeho změnit. Přesto nelze přehlédnout, že tyto pochybnosti jistě *ratio* mají. Pochybnosti o opravě vozidla – a tím také o použití předmětných náhradních dílů – vyvolává již poznámka likvidátora o možné totální škodě, či skutečnost, že diferenciál a kardan zádní nápravy nejsou součástí motoru, který měl být svědkem J. vyměněn. Nad rámec výše uvedeného lze poukázat také na související rozhodnutí žalovaného ve věci daně z příjmů fyzických osob (rozhodnutí ze dne 26. 5. 2017, č. j. 24272/16/5200-10422-706955), které je rovněž u zdejšího krajského soudu žalobcem napadeno, a to ve věci vedené pod sp. zn. 30 Af 52/2017, v němž žalovaný poukázal na skutečnost, že žalobce dané vozidlo dne 1. 2. 2011 prodal za cenu 50 000 Kč, přičemž v roce 2010 záúčtoval náklady na náhradní díly ve výši 236 100 Kč, opravu ve výši 28 219,60 Kč a na pořízení navigace ve výši 15 990 Kč. Necelého půl roku po takto vynaložené nákladné investici tedy bylo vozidlo žalobcem prodáno se ztrátou více než 200 000 Kč, což jistě vyvolává otázky nejen ohledně rozumnosti, ale především samotné reálnosti takto provedené opravy.

62. Uvedené závěry pak v zásadě dopadají i na pořízení motoru a turba pro vozidlo MB Sprinter. I v této souvislosti žalobce předložil důkazy k poruše (faktura za prohlídku motoru ze dne 22. 10. 2010, fotodokumentace rozebraného motoru ze dne 25. 10. 2010) a k opravě vozidla (faktura vystavená K. J. dne 30. 10. 2010). Faktické pořízení náhradních dílů od společnosti AJIZEXAN však nedoložil, a to ani provedenými výpověďmi svědků (viz výše). Prokázání poruchy, případně opravy vozidla totiž sice může vést k závěru o potřebě pořízení náhradních dílů, nevypovídá však nic o tom, zda, od koho a pořízení jakých konkrétních náhradních dílů skutečně proběhlo tak, jak je uvedeno na daňovém dokladu.
63. Nutno doplnit, že i v případě kompletní zadní nápravy a diferenciálu pro vozidlo Nissan Atleon žalobce prokazoval poruchu vozidla (fakturou o odtahu vozidla z Maďarska), ani to však nic nevypovídá o pořízení náhradních dílů od společnosti AJIZEXAN, a žalobce tak faktické pořízení náhradních dílů od společnosti AJIZEXAN neprokázal.
64. Konečně, pokud jde o nákup hliníkové nástavby na vozidlo MB Sprinter, žalobce poukázal na výpověď svědka Š. a dále na skutečnost, že daňové orgány neuznaly nárok žalobce na odpočet DPH, přestože v případě daně z příjmů fyzických osob považovaly daný výdaj za oprávněně vynaložený ve smyslu § 24 zákona o daních z příjmů. Ani tato námitka však není důvodná. Z pohledu důkazní situace je zřejmé, že žalobce svůj nárok na odpočet daně z předmětného plnění opíral toliko o výpověď M. Š., tu má však krajský soud z výše uvedených důvodů za nevěrohodnou jako celek. Jiné důkazní prostředky k dané transakci žalobce nepředložil, jeho nárok tudíž nelze považovat za prokázaný. Na uvedeném nic nemění  
ani argumentace ohledně uznání oprávněnosti předmětného výdaje v případě daně z příjmů fyzických osob. V nyní projednávané věci posuzuje krajský soud nárok žalobce podle zákona o DPH, který stanoví vlastní podmínky pro přiznání nároku na odpočet daně na vstupu nezávisle od zákona o daních z příjmů. Krajskému soudu nejsou bližší důvody uznání daného výdaje jako výdaje vynaloženého za účelem dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 zákona o daních z příjmů, neboť z pohledu daně

z příjmů se správce daně daným výdajem vůbec nezabýval. Neměl-li správce daně pochyby o jeho faktickém vynaložení, je nutno konstatovat, že z pohledu daně z přidané hodnoty nepostačuje prokázání uskutečnění určité transakce, ale také prokázání, že ji daňový subjekt přijal od plátce DPH; a o tom v případě společnosti AJIZEXAN existují relevantní a odůvodněné pochyby (srovnej k tomu shodně již rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007 ve věci sp. zn. 5 Afs 129/2006, či rozsudek ze dne 17. 9. 2015 ve věci sp. zn. 10 Afs 161/2014, oba dostupné na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)).

#### *VI.2 - B) plnění od dodavatele ZLÍN EXPRESS*

65. V případě plnění přijatých od společnosti ZLÍN EXPRESS v roce 2011 správce daně zpochybnil faktury na spediční služby za měsíce březen, květen a listopad roku 2011. Podle tvrzení žalobce měly spediční služby spočívat v přenechávání zakázek (přepřav) a poskytování informací a kontaktů v autodopravě. Vedle faktur a pokladních dokladů žalobce dle napadeného rozhodnutí předložil i smlouvu na dopravní a s ní související zprostředkovatelské služby. Podepsání smlouvy potvrdili ve svých výpovědích svědkové Š. a S., uskutečňování přeprav pak v obecné rovině svědkové I., H. a Š. Přesto se i v tomto případě krajský soud ztotožňuje se závěry žalovaného, že pochybnosti správce daně vyvráceny nebyly. Vedle pochybností o samotné činnosti dodavatelské společnosti k tomu v daném případě přistoupila i příslušná část výpovědi svědka V. Š., který v rozporu s tvrzením žalobce vypověděl, že spediční služby spočívaly v zajišťování přepravy zboží (svědek sám zboží vozil), nikoli tedy v předávání (zprostředkování) zakázek. Bez ohledu na existenci zprostředkovatelské smlouvy jsou tak o reálné povaze předmětného plnění dány důvodné pochybnosti. Nic na tom nemění ani výpověď svědkyně H., která potvrdila, že ve věcech jednotlivých přeprav jednala s dispečerem dodavatele M. Š. Nejenže tato výpověď zůstala toliko v obecné rovině bez konkrétních poznatků o rozsahu zdanitelných plnění, ale ani komunikace s M. Š. nepotvrdila, že zdanitelné plnění poskytla právě společnost ZLÍN EXPRESS. Další pochybnosti vyvolávají také rozpory v tvrzeních žalobce, který původně uváděl, že díky těmto službám došlo k výraznému nárůstu výnosů, což však neodpovídá uskutečněným zdanitelným plněním v roce 2011, které zůstaly ve srovnání s rokem 2010 na obdobné úrovni (výrazně nižší než v roce 2009). Následně proto žalobce upravil své tvrzení, že spediční služby zabránily poklesu jeho výnosů, aby v podané žalobě uváděl, že spolupráce nenaplnila očekávání, a proto byla ukončena. Nelze se tak ubránit dojmu, že žalobce v návaznosti na učiněná zjištění správce daně účelově měnil svá tvrzení, čímž vzniklé pochybnosti ještě více prohloubil.
66. Dalším zpochybněným případem byl odtah porouchaného vozidla VW LT ze Španělska. Zde správce daně mimo obecných pochybností o činnosti společnosti ZLÍN EXPRESS vznesl pochyby také o obsahu samotného daňového dokladu, kde je jako místo odtahu uveden Madrid. Ze souvisejících listin (přepravní list, zakázka na přepravu, list CMR), jež se nacházejí v připojeném daňovém spise na daň z příjmů fyzických osob, ovšem vyplývá, že vozidlo mělo přepravovat náklad jen do města Abadiano, jež se nachází cca 400 km severněji; přesto se vozidlo při zpáteční cestě ze severu Španělska do České republiky ocitlo v Madridu. Žalobce se v žalobě odvolával na výpovědi svědků S. a Š. Na vysvětlení

k odtahu z Madridu pak uvedl, že se zastavil u svého dřívějšího obchodního partnera, společnosti Guaranty Car S.A.U.

67. K výpovědi svědkyně S. krajský soud uvádí, že ta potvrdila jednání s M. Š. o odtahu vozidla, nicméně vzhledem k pochybnostem, zda M. Š. vůbec zastupoval společnost ZLÍN EXPRESS, z ní nelze získat žádné relevantní poznatky. Tím méně je pak možno přihlížet k výpovědi M. Š. Pokud jde o návštěvu obchodního partnera, k tomu žalobce nepředložil žádné důkazy a tato okolnost tak zůstala v rovině ničím nepodloženého tvrzení. V první reakci na výzvu správce daně žalobce nadto hovořil jen o Abadianu, nikoli o Madridu. I kdyby ovšem skutečně navštívil Madrid, neměnilo by to nic na ostatních pochybnostech o poskytnutí plnění právě společností ZLÍN EXPRESS.
68. S poruchou a odtahem vozidla ze Španělska pak souviselo také plnění spočívající v zapůjčení vozidla VW Crafter namísto vozidla porouchaného. K tomu žalobce vedle faktury a pokladního dokladu předložil též předávací protokol a později navrhl i výslech svědků. Fyzické předání vozidla potvrdili svědkové Š. a I., svědkyně S. potvrdila vystavení faktury a úhradu v hotovosti. Samotné předání vozidla ovšem neznamená, že toto vozidlo skutečně dodala společnost ZLÍN EXPRESS. Pokud svědkové I. a S. potvrzovali zapůjčení danou společností, bylo tomu tak pouze proto, že M. Š. se ZLÍN EXPRESSEM spojovali, případně, že na tuto společnost vystavovali fakturu. Z toho však nelze dovodit, že právě společnost ZLÍN EXPRESS vozidlo skutečně zapůjčila (zejména s ohledem na již výše popsané pochybnosti o působení M. Š.).
69. Obdobné závěry pak dopadají také na poskytování úklidových služeb ve 4. čtvrtletí roku 2011. V této souvislosti žalobce vedle daňového a pokladního dokladu předložil smlouvu o dílo ze dne 30. 9. 2011, jež měla být podepsána V. Š. Provádění určitých úklidových služeb potvrdil v rámci své výpovědi také M. Š. Ve shodě s ním pak i svědkyně S. vypověděla, že si M. Š. přišel převzít klíče a kódy k provozovně žalobce. K jednání s M. Š. či placení však nic konkrétního neuvedla. Žalobce se dále odvolával na výsledky místního šetření u pana B., který v jiných obdobích úklidové služby poskytoval. Žalobce namítal, že se daného šetření, kde byl pan B. vyslechnut, nemohl účastnit a klást mu otázky; nicméně i tak jeho výslech potvrdil, že v předmětné době sám úklidové práce žalobci neposkytoval.
70. Ani tyto důkazní prostředky však dle krajského soudu neprokázaly faktické pořízení úklidových prací od společnosti ZLÍN EXPRESS a v rozsahu uvedeném na daňových dokladech. Vzhledem ke všem shora popsaným okolnostem věci nelze podle krajského soudu bez dalšího vycházet ze smlouvy o dílo, ani z výpovědí svědků V. Š. a M. Š. Svědkyně S. potvrdila toliko převzetí klíčů a kódů M. Š., což ovšem o tom, zda a kým byly úklidové práce skutečně provedeny, nevypovídá zhora nic. Tvrzení pana B. pak ve vztahu k prokázání předmětného zdanitelného plnění nepřineslo vůbec žádné poznatky, protože ten pouze potvrdil, že sám práce neprováděl. Z toho ovšem nelze (opět bez existence náležitě vedené evidence dokládající charakter prací, jejich obsahovou náplň a časový rozsah) dovozovat, kdo, kdy, jak a jakém rozsahu je tedy provedl. Pokud jde o námitku, že výslechu pana B. se v rámci místního šetření žalobce nemohl účastnit, tato skutečnost nemohla mít dopad na zákonnost napadeného rozhodnutí. Daňové orgány ve věci daně z přidané hodnoty totiž

z výpovědi pana B. nijak nevycházely a nečinily z ní žádná skutková zjištění, tím méně pak zjištění pro žalobce nepříznivá.

71. K nákupu ojetých vozidel VW LT a MAN od společnosti ZLÍN EXPRESS žalobce předložil daňové doklady, jakož i doklady o jejich zaplacení. Mimo již zmiňovaných obecných pochybností o činnosti společnosti ZLÍN EXPRESS (viz jejich popis shora) zde správci daně vznikly i dílčí pochybnosti o uskutečnění daného plnění spočívající v tom, že tato společnost vůbec nebyla evidována v registru vozidel. Žalobce posléze navrhl provedení svědeckých výpovědí a dalších důkazů (výpisu z účtů, resp. daňových přiznání společnosti ZLÍN EXPRESS v letech 2008 – 2010) a dále uvedl, že společnost ZLÍN EXPRESS vozidla nakoupila v zahraničí a toliko je přeprodala žalobci; proto nebyla evidována v registru vozidel. Žalobce namítal, že svědci Š., I. a S. nákup vozidel potvrdili, dále poukázal na skutečnost, že ve vztahu k dani z příjmů fyzických osob daňové orgány pořízení vozidel nerozporovaly.
72. Krajský soud zde opakovaně uvádí, že samotnou výpověď M. Š. nelze pro její nevěrohodnost považovat za relevantní důkaz. Ani z výpovědi ostatních svědků pak nevyplynuly žádné skutečně nosné poznatky – svědek I. např. jen obecně vypověděl, že žalobce koupil (neidentifikované) velké vozidlo s ramenem. Svědkyně S. potvrdila pořízení dvou vozidel od společnosti ZLÍN EXPRESS, nicméně zjevně vycházela z údajů z faktur, nikoli z faktického průběhu plnění. Jestliže potvrdila úhradu vozidel v hotovosti, vzhledem k hodnocení výpovědi M. Š., není zřejmé, že úhrada proběhla skutečně společnosti ZLÍN EXPRESS. Jinak řečeno, o okolnostech průběhu tohoto, jakož i ostatních plnění, nadále přetrvaly značné pochybnosti. Pokud jde o další navržené důkazy (výpisy z účtů, daňová přiznání či výpověď blíže neidentifikovaného pana M.), s těmi se žalovaný v napadeném rozhodnutí náležitě vypořádal a krajský soud se i s tímto hodnocením ztotožňuje (a proto také sám takto navržené důkazy neprováděl) a blíže k tomu uvádí následující. Předně, daňová přiznání za roky 2008 – 2010 by nemohla nic vypovědět o plněních společnosti ZLÍN EXPRESS v roce 2011. Jestliže by snad tyto listiny měly prokázat, že daná společnost byla na Zlínsku jednou z největších společností v oblasti dopravy s 20 - 30 vozidly, ani tato skutečnost nevypovídá nic konkrétního o průběhu předmětného plnění prodeje dvou vozidel (zvláště pokud nemělo jít o původní vozidla společnosti ZLÍN EXPRESS, ale o nově pořízená vozidla z ciziny). Jako nedůvodný byl hodnocen také výslech jakéhosi pana M., který měl mít na starost nákup vozidel ZLÍN EXPRESSEM ze zahraničí. Vzhledem k tomu, že prodej vozidel žalobci měl zajišťovat M. Š. (který vůbec měl mít na starosti jednání se žalobcem) a nikoli pan M., není jasné, jak by výpověď o nákupu vozidel ZLÍN EXPRESSEM v zahraničí mohla osvětlit dodání vozidel žalobci, a to způsobem a za cenu uvedenými na daňovém dokladu. Obdobné závěry pak platí také o navržených výpisech z účtů společnosti ZLÍN EXPRESS. Konečně, k odkazu na uznání daných výdajů v řízení o dani z příjmů fyzických osob, krajský soud odkazuje na již výše uvedené, kde se s danou námitkou pod bodem 64. tohoto rozsudku vypořádal.

### *VI.3 K procesnímu postupu správce daně při daňové kontrole*

73. Ve vztahu k průběhu daňové kontroly žalobce předně namítal její nadměrnou délku. K této námitce krajský soud ve shodě se závěry žalovaného uvádí, že neexistuje zákonná

lhůta

pro ukončení daňové kontroly. Jedinou omezující podmínkou je dodržení tříleté lhůty pro stanovení daně podle § 148 daňového řádu, jež se zahájením daňové kontroly přerušuje a počíná běžet znovu (§ 148 odst. 3 daňového řádu). Tuto lhůtu přitom daňové orgány v posuzované věci dodržely. Průběh a délku daňové kontroly ovlivňuje složitost věci, míra spolupráce daňového subjektu, dožádání jiných správců daně, případně dožádání do ciziny atd. Ani z tohoto pohledu přitom krajský soud neshledal, že by v tomto případě byla délka daňové kontroly jakkoli excesivní. Daňová kontrola se dotýkala více druhu daní, stejně tak prověřovala velké množství transakcí, jež měly být uskutečněny společnostmi AJIZEXAN a ZLÍN EXPRESS, jakož i jiných obchodních případů. Délka daňové kontroly nadto nemohla mít žádný přímý dopad na zákonnost napadeného rozhodnutí, které krajský soud v tomto soudním řízení přezkoumává. Pokud žalobce namítal, že délka daňové kontroly způsobila, že svědci byli vyslýcháni až po mnoha letech, a tudíž si bližší okolnosti obchodních případů přesně nepamatovali, byl to žalobce, kdo výslech svědků navrhl až v podaných odvoláních proti dodatečným platebním výměrům. Nic mu přitom nebránilo navrhnout výslechy uvedených svědků již dříve.

74. K námitce, že správce daně ve výzvách ani při jiném úkonu nespecifikoval své pochybnosti,

na něž by mohl žalobce reagovat, krajský soud předně uvádí, že v obou výzvách vydaných dle § 92 odst. 4 a § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu (ze dne 22. 10. 2014, č. j. 1738475/14/3301-05406-705637; a ze dne 19. 5. 2015, č. j. 1144034/15/3301-61562-705637) správce daně přesně identifikoval jednotlivá sporná plnění, jakož i skutečnosti, jež by měl žalobce doložit (způsob zkontaktování a průběh jednání s dodavateli, dojednání obchodních a cenových podmínek konkrétních dodávek, jejich přepravy a placení, kontrola množství a kvality pořízeného zboží aj., včetně konkrétních okolností týkajících se spedičních služeb, odtahu a půjčení vozidla a úklidových prací). Z těchto výzev tak bylo možné dovodit, čeho se pochybnosti správce daně týkají. Ve výzvě ze dne 19. 5. 2015, týkající se plnění od společností ZLÍN EXPRESS, jsou pak

i výslovně uvedeny některé z konkrétních pochybností správce daně (týkající se spedičních služeb či odtahu vozidla). Dále je potřeba upozornit i na svědeckou výpověď V. Š., která se uskutečnila dne 23. 11. 2015. Výslechu svědka Š. se žalobce účastnil a minimálně od této chvíle musel mít jasné povědomí o povaze všech pochybností správce daně tak, aby na ně mohl náležitě reagovat. Se všemi učiněnými zjištěními (a tedy i pochybnostmi) správce daně byl pak žalobce (prostřednictvím své zástupkyně) seznámen ještě před projednáním zprávy o daňové kontrole (viz protokol č. j. 952950/16/3301-61562-705637) a i poté tedy na ně ještě mohl reagovat. Zástupkyně žalobce přesto uvedla, že své námitky uplatní až v odvolání. Ze všech těchto skutečností vyplývá, že žalobce byl s pochybnostmi správce daně seznámen v průběhu daňové kontroly, tyto pochybnosti byly dostatečně identifikovány a žalobce nebyl připraven o možnost svá tvrzení v průběhu daňové kontroly prokázat dalšími důkazními prostředky, tedy jiným způsobem než formálními doklady. Pokud žalobce namítal, že z důvodu pozdní identifikace pochybností nemohl klást svědkům vhodné otázky, nutno zopakovat, že svědecké výpovědi byly k návrhu žalobce prováděny až v rámci odvolacího řízení, neboť je žalobce navrhl až v podaných odvoláních.

75. K poslední z námitek, dle které správce daně požadoval předložení takových údajů, jejichž uchovávání není běžné, natož povinné, krajský soud uvádí následující. Tyto údaje – např. kdo podepisoval při převzetí hotovosti pokladní doklady, registrační značky vozidel dopravujících zboží apod. – správce daně nepožadoval z toho důvodu, že by snad jejich neprokázání vedlo k závěru o neunesení důkazního břemene a tím neuznání nároku na odpočet daně na vstupu, ale za tím účelem, že by jimi žalobce mohl vyvrátit zjištěné pochybnosti. Jinými slovy, žalobce skutečně není povinen tyto údaje uchovávat, nicméně pokud by je správci sdělil, mohlo by to vést k uznání nároku na odpočet. Pokud žalobce tyto údaje k dispozici neměl, neznamena to současně, že by okolnosti uskutečnění předmětných zdanitelných plnění nemohl prokázat i jinak, to se mu však nepodařilo. Ani ze zprávy o daňové kontrole, ani z žalobou napadeného rozhodnutí přitom nevyplývá, že by nárok na odpočet daně nebyl uznán proto, že žalobce neprokázal jednotlivé požadované údaje, např. registrační značky vozidel. Žalovaný se ostatně s touto námitkou pod bodem 84. odůvodnění napadeného rozhodnutí náležitě vypořádal.
76. Lze tedy shrnout, že jak hodnocení důkazních prostředků, tak i další postup správce daně, potažmo žalovaného, je možno hodnotit jako souladný se zákonem a odpovídající zjištěnému skutkovému stavu. Průběh jednotlivých transakcí byl dle krajského soudu v důsledku kombinace shora popsanych okolností zastřen natolik, že nejen formální daňové doklady, ale ani ostatní předložené důkazy nemohly prokázat žalobcem nárokovaný odpočet DPH a jeho výši. Výpovědi některých svědků byly posouzeny jako nevěrohodné nebo natolik obecné a neprůkazné, aby jednoznačně přispěly k usnesení důkazního břemena žalobce. Dovolávat se skutkového stavu toliko na základě formálních daňových dokladů za situace, kdy pochybnosti správce daně byly podloženy shora popsany zjištěními, tak nebylo možné. Pro úplnost krajský soud uvádí, že pokud žalobce v žalobě navrhoval provedení opakovaných výslechů svědků, jednalo by se o důkazy nadbytečné, které by již (bez doložení dalších listinných důkazů) nemohly zvrátit skutkový stav posuzované věci a nic nového přinést. Svědci se nadto k okolnostem jednotlivých plnění v předcházejícím řízení již vyjádřili, a to za přítomnosti žalobce i jeho zástupce, který jim kladl otázky, a tedy žalobci byl dán v řízení dostatečný prostor k prokázání svých tvrzení, a nebyl v tomto ohledu nijak krácen na svých právech. Ostatní důkazní návrhy vznesené žalobcem v jeho písemných podáních, na které krajský soud na tomto místě pro stručnost odkazuje, zamítl soud s odůvodněním, že provedení těchto důkazů nebylo pro posouzení důvodnosti podané žaloby nezbytné; řada těchto listin je nadto založena také ve správním spisu, z jehož obsahu a znalosti krajský soud ve své rozhodovací činnosti vychází, a proto tyto listiny nebylo nutné provádět při ústním jednání k důkazu.
77. Krajský soud pak nepřistoupil ani k provedení důkazu (navrženému žalobcem v replice k vyjádření žalovaného) novinovým článkem z internetové verze deníku Hospodářské noviny (ze dne 19. 10. 2017) nazvaným „*Finanční správa jde po podnikatelích. Přiznala, že vyplácí úředníkům prémie podle doměřování daní*“; a nevyhověl požadavku žalobce, aby vznesl dotaz na správce daně a žalovaného, zda úřední osoby vystupující v rámci daňové kontroly vůči žalobci a rozhodující v jeho věci obdrželi nad rámec svého základního platu v letech 2016 a 2017

odměny, v jaké výši a z jakého důvodu; a zda správce daně eviduje za společnostmi AJIZEXAN a ZLÍN EXPRESS pohledávky, v jaké výši a z jakého důvodu, nebo takové pohledávky evidoval a nebyly uhrazeny, kdy mohly být vyřazeny z evidence odepsáním. Tyto okolnosti a k nim navržené důkazy totiž nejsou z hlediska posouzení důvodnosti podané žaloby relevantní.

## VII. Závěr a náklady řízení

78. Na základě všech uvedených skutečností tak krajský soud neshledal podanou žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
79. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého žalobce, který neměl ve věci úspěch, nemá vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení před soudem a žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly. Krajský soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

## Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost. 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 30. května 2019

Mgr. Milan Procházka  
předseda senátu