



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D., a soudců Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse a Mgr. Ladislava Vaško ve věci

žalobce: **A-VERSE, s. r. o.**, IČO: 25047574,
sídlem Boreč 15, 410 02 Lovosice,
zastoupený daňovým poradcem Martinem Černým,
sídlem Liberecká 10, 412 01 Litoměřice,

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 12. 2015, č. j. 42664/15/5300-21442-700225,

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého daňového poradce domáhal zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 8. 12. 2015, č. j. 42664/15/5300-21442-700225, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a byl potvrzen dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 20. 2. 2015, č. j. 477338/15/2506-50523-501043. Tímto dodatečným platebním výměrem správce daně doměřil žalobci daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období červen 2010 ve výši 107 500 Kč a současně žalobci uložil povinnost

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

uhradit penále z doměřené daně ve výši 21 000 Kč. Žalobce se zároveň v žalobě domáhal toho, aby soud zrušil dodatečný platební výměr správce daně a uložil žalovanému povinnost nahradit žalobci náklady soudního řízení.

Žaloba

2. V žalobě žalobce uvedl, že správce daně neuznal nárok na odpočet daně ve výši 80 500 Kč v souvislosti s pracemi provedenými společností KYČMOR, s. r. o. (dále jen „KYČMOR“), i když tržba za provedené práce od FINANCIONAL GROUP, a. s., byla zaevidována v účetnictví. Správce daně se spokojil s tím, že částka 416 588 Kč byla uhrazena, ale tento důkaz správce daně nevyhodnotil ve vzájemných souvislostech. Konstatoval, že pokud byl správce daně přesvědčen o tom, že na dokladech je podpis bývalé jednatelky společnosti KYČMOR, tak měl provést svědeckou výpověď L. B. Z., neboť správce daně musí prokázat svá tvrzení a stíhá ho důkazní břemeno. Uvedenou svědeckou výpověď správce daně neprovedl. Dále uvedl, že správce daně neuznal nárok na odpočet DPH ve výši 27 000 Kč za plnění od společnosti Lucky CS GOLD, s. r. o. (dále jen „Lucky CS GOLD“), ačkoliv nákladní automobil byl v jeho majetku a náhradní díly byly použity na provoz nákladního automobilu.
3. Namítal, že až dne 16. 2. 2015 byl seznámen s kontrolním zjištěním, přičemž správce daně mu nedal žádnou lhůtu k vyjádření se k těmto zjištěním a ihned bylo přistoupeno k podpisu zprávy o daňové kontrole. Upozornil na to, že ve zprávě o daňové kontrole není obsaženo hodnocení všech důkazních prostředků tak, jak to vyžaduje § 8 daňového řádu, v této zprávě je popsán pouze průběh daňové kontroly, není tam uvedeno, jak správce daně vyhodnotil výnos od společnosti FINANCIONAL GROUP, a. s. Dále zdůraznil, že v protokolu o projednání zprávy o daňové kontrole je uveden čas zahájení 11:50 a ukončení 12:10. Byl toho názoru, že za takto krátkou dobu nedošlo k projednání zprávy o daňové kontrole o rozsahu 15 stran, ale pouze k jejímu předání.

Vyjádření žalovaného k žalobě

4. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost. Popsal průběh řízení a odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Dále uvedl, že v napadeném rozhodnutí podrobně popsal, že primární pochybnosti vznikly z toho, že za společnost KYČMOR byla na dokladu podepsána jiná osoba, než která byla v rozhodné době ve funkci jejího jednatele, a že u předmětných prací nebyla patrná souvislost s ekonomickou činností žalobce, ani případná vazba k prostorám, kde byly práce provedeny, a z účetnictví neplynulo, že by tyto práce byly prefakturovány. Poukázal na to, že správce daně provedl výslech svědka K., který potvrdil, že část prací z jím získané zakázky v objektu ROSS Roudnice nad Labem zadal žalobci, tyto práce však neprováděli zaměstnanci žalobce, ale pana L., přičemž svědek současně vyloučil, že by žalobce zajistil předmětné práce formou subdodávky od jiné společnosti. Skutečnost, že plnění od společnosti KYČMOR bylo žalobcem zaneseno v účetnictví, podle žalovaného sama o sobě nijak nedokládá, že k přijetí zdanitelného plnění skutečně došlo tak, jak je deklarováno na daňovém dokladu. Upozornil na to, že se žalobci nepodařilo prokázat případnou souvislost přijatého plnění a platby od společnosti FINANCIONAL GROUP, a. s., jelikož z faktury vydané žalobcem tomuto deklarovanému dodavateli plyne, že byla vystavena až po přijetí platby a na základě blíže nespecifikované smlouvy o dílo, kterou žalobce v průběhu daňového řízení nedoložil a ani k jím nastíněným okolnostem tohoto obchodního případu nepodal žádné konkrétnější vysvětlení. Poukázal na to, že úvahy žalobce, že nárok na odpočet daně musí být uznán, Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

pokud bylo deklarované přijaté zdanitelné plnění v žalobcově účetnictví, neboť účetnictví je samo o sobě důkazem, nejsou přesné. Účetnictví lze použít jako důkazní prostředek, avšak důkaz, jaký se z něj podává, záleží na míře věrohodnosti a průkaznosti tohoto účetnictví, stejně jako na jeho posouzení ve vzájemných souvislostech s ostatními důkazy. Ke svědecké výpovědi paní Z. žalovaný poznamenal, že žalobce neuvedl, co by tato výpověď měla prokázat. Žalovaný zdůraznil, že pokud žalobce ke svým obecným tvrzením o uskutečnění předmětných plnění nesdělil konkrétní skutečnosti, jako např. kdo ve skutečnosti podepsal příjmové doklady, nebyl důvod provádět svědeckou výpověď paní Z., když fyzickou osobu, která převzala hotovostní platbu a podepsala příslušný doklad, žalobce neidentifikoval. Dále zdůraznil, že z relevantního spisového materiálu je více než zřejmé, že žalobce nebyl schopen prokázat, že předmětný daňový doklad deklaruje vynaložení nákladů, které by bylo možno hodnotit jako oprávněné. Skutečnost, že doklad byl patrně (dle podpisového vzoru dostupného ze sbírky listin při obchodním rejstříku) podepsán osobou, která nebyla v předmětné době ve funkci statutárního orgánu deklarovaného dodavatele, dle názoru žalovaného jen přispěla k důvodným pochybnostem o oprávněnosti uplatněného nároku.

5. Ohledně neuznaného odpočtu daně z plnění od společnosti Lucky CS GOLD považoval žalovaný za stěžejní svědeckou výpověď jednatele této společnosti, který vypověděl, že žalobce nezná a nikdy s ním neměl obchodní kontakt, předmětnou fakturu tato společnost nevystavila, a ani nepřijala příslušnou platbu; tento svědek sdělil, že razítko na faktuře je zcela odlišné od razítek, které společnost Lucky CS GOLD používá. Námitka, že zpráva o daňové kontrole není odůvodněná, neboť obsahuje jen popis průběhu daňové kontroly bez hodnocení získaných důkazů, byla dle žalovaného rovněž zjevně nedůvodná. Ze zprávy o daňové kontrole je zřejmé, jaké důkazy byly provedeny a jaké závěry z nich správce daně vyvodil. Uvedl, že tyto závěry, tedy výsledek volného hodnocení důkazů provedeného správcem daně, přezkoumal, plně se s nimi ztotožnil a zopakoval je jak v odůvodnění napadeného rozhodnutí, tak i nyní ve svém vyjádření k žalobě.

Posouzení věci soudem

6. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), bez jednání, neboť žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasil a žalobce nesdělil soudu do dvou týdnů od doručení výzvy svůj nesouhlas s takovýmto projednáním, ačkoli byl ve výzvě výslovně poučen, že nevyjádří-li se v dané lhůtě, má se za to, že souhlas s rozhodnutím bez jednání byl udělen.
7. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

8. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
9. Před hodnocením žalobních námitek považuje soud za nutné připomenout základní principy dokazování v daňovém řízení. Důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně. Při správě daní se neuplatňuje zásada vyhledávací tak jako zejména v trestním právu, což odpovídá faktu, že důkazní břemeno ohledně výše daně nenese stát, nýbrž daňový subjekt. Primární iniciativa tudíž přísluší daňovému subjektu, který v procesu dokazování vedeném správcem daně musí své břemeno unést. Správce daně je povinen prokazovat toliko skutečnosti uvedené v § 92 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Podle písmene c) tohoto ustanovení má správce daně povinnost dokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, přičemž pokud správce daně zjistí některou okolnost zpochybňující údaje uvedené v těchto dokumentech, přechází důkazní břemeno na daňový subjekt. Ten pak musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních nebo k jejichž prokázání byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván (§ 92 odst. 3 a 4 daňového řádu), resp. v průběhu daňové kontroly předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení [§ 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu]. Daňový subjekt tedy musí prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit důkazní prostředky či navrhnout jejich provedení. Pokud takové důkazy prokazují jeho tvrzení, přechází důkazní břemeno podle zmiňovaného § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu zpět na správce daně, v opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl, a správce daně tak může rozhodnout v jeho neprospěch.
10. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby je jeho hospodaření průkazné, nebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení náležitě prokázal. Důkazní prostředky zde budou spíše pocházet ze sféry mimo účetnictví a de facto nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné účetnictví. Z hlediska unesení důkazního břemene je tak nerozhodné, jaký počet či jaký druh účetních a jiných dokladů či evidencí byl předložen, neboť určujícím je pouze jejich obsah. K obdobným závěrům dospěl Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 27. 2. 2014, č. j. 8 Afs 62/2013-37, v rozsudku ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004-89, publ. pod č. 618/2005 Sb. NSS, nebo v rozsudku ze dne 13. 4. 2004, č. j. 3 Afs 12/2003-277, publ. pod č. 666/2005 Sb. NSS, všechny zde citované rozsudky Nejvyššího správního soudu jsou dostupné na www.nssoud.cz). Povinností ani cílem správce daně tedy rozhodně není vyhledávat za daňový subjekt všechny možnosti, jimiž by tomuto subjektu daňovou povinnost snížil.
11. Toto nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene mezi daňovým subjektem a správcem daně vychází z toho, že prioritním účelem daňového řízení je ochrana zájmu státu na řádném plnění daňových povinností ze strany daňových subjektů při zachování jejich práv a právem chráněných zájmů. Nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene je přitom ústavně konformní, neboť je výrazem veřejného zájmu na správném stanovení a výběru daní. Navíc vychází ze zásady, podle níž nese důkazní břemeno k prokázání určité Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

skutečnosti ten, kdo ji tvrdí. Na rozdíl od jiných druhů řízení sice není věcí svobodné vůle daňového subjektu, zda určité skutečnosti ve vyměřovacím řízení uvede, či nikoliv, neboť ho v něm stíhá povinnost tvrzení v podobě podání daňového přiznání, nicméně uvedená zásada je v modifikované podobě zachována i ve vyměřovacím řízení, jelikož také v něm se důkazní břemeno vztahuje pouze k prokázání skutečností vážících se k daňovému subjektu, který je uvedl v daňovém přiznání nebo je byl v něm povinen uvést. Jen daňový subjekt má totiž podrobné poznatky o veškeré své činnosti, příjmech a výdajích (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 1. 7. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05, publ. pod č. 113/2006 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu, dostupný na www.usoud.cz).

12. Soud dále připomíná, že daňové řízení je založeno na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125). Prokazování nároku na odpočet daně je primárně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, 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. Ke stejnému závěru dospěl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006-107, ve kterém uvedl: *„Prokazuje-li daňový subjekt nárok na nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty formálně bezvadným daňovým dokladem, ale o faktickém stavu jsou pochybnosti, je součástí důkazní povinnosti daňového subjektu prokázání existence zdanitelného plnění.“*
13. Daň či nárok na odpočet daně z přidané hodnoty totiž nemají základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění jakožto předmětu daně [srov. § 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“)]. Zákonný nárok na daň či její odpočet je podmíněn formálním vykázáním zdanitelného plnění se všemi náležitostmi, ale nikdy nemůže být přiznán v případě nevyvrácení pochybností o faktickém uskutečnění plnění. Zákon tedy nestojí na formálním vykázání zdanitelného plnění, ale na stavu faktickém. Jiný závěr by popíral smysl a účel zákona. Shodný názor vyslovil také Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 13. 8. 2008, č. j. 9 Afs 204/2007-72.
14. Výše uvedené závěry mají svůj odraz rovněž v judikatuře Ústavního soudu, který v nálezu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, dostupném na www.usoud.cz, vyslovil, že *„... důkaz daňovým dokladem ... je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu. Daňový doklad, který jen simuluje (bez rozdílu, zda jde o simulaci absolutní či relativní) uskutečnění zdanitelného plnění, není relevantním důkazem a jeho předložení může vést k formulaci požadavku směřujícího k dokázání hmotně právního úkonu, tj. k důkazu existence zdanitelného plnění.“* Proto nemůže být jen samotné doložení po formální stránce bezvadného daňového dokladu dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet daně, vždy musí být v první řadě fakticky podložen existujícím zdanitelným plněním.
15. V projednávané věci měl správce daně ve vztahu k DPH za měsíc červen 2010 pochybnosti o tom, zda nárok na odpočet daně uplatněný na základě přijatých faktur, které jsou vystaveny žalobcovými dodavateli (společnosti KYČMOR a Lucky CS GOLD), byl

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

uplatněn v souladu s § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona o DPH, tedy zda žalobce plnění deklarovaná v předmětných fakturách skutečně od uvedených dodavatelů přijal a použil pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Svě pochybnosti odůvodnil správce daně tím, že faktury vystavené společností KYČMOR se týkaly zemních prací a terénních úprav po demolici v areálu ROSS Roudnice nad Labem. Správce daně poukázal na to, že žalobce nemá v účetnictví evidován žádný majetek v k. ú. Roudnice nad Labem, není účtován pronájem daných prostor a žalobce nepředložil nájemní smlouvu, z účetnictví je dále patrné, že práce prováděné v areálu ROSS Roudnice nad Labem žalobce nepřefakturoval a neměl z těchto prací žádné výnosy, které by s těmito pracemi souvisely. Dále uvedl, že platby za vystavené faktury probíhaly v hotovosti a že na příjmových pokladních dokladech je připojen podpis, který se shoduje s podpisovým vzorem bývalé jednatelky dané společnosti paní Z., avšak v době, kdy proběhla úhrada faktur, již byla jednatelkou paní D. U., která má trvalé bydliště na Ukrajině a od roku 2005 je vyhoštěna z území České republiky. Ve vztahu k daňovému dokladu na nákup náhradních dílů Scania vystavenému společností Lucky CS GOLD správce daně poukázal na to, že při výslechu jednatel této společnosti pan L. uvedl, že žalobce nezná, nikdy s ním neměl obchodní kontakty, specifikované faktury uvedená společnost nevystavila a neobdržela plnění za tyto faktury, razítko na fakturách je zcela odlišné od těch, která tato společnost používá, a podpis obsažený na fakturách jednatel společnosti neznal. Správce daně proto postupoval zcela správně a v souladu se zákonem, pokud podle § 92 odst. 4 a § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu vyzval žalobce k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, přičemž v odůvodnění této výzvy žalobci srozumitelně vysvětlil, jaké pochybnosti mu vyvstaly a z jakých důvodů. Současně žalobce instruoval v tom směru, jaké skutečnosti má prokázat a jakým způsobem to má učinit.

16. Prokázáním těchto pochybností přešlo důkazní břemeno na žalobce, který tak byl povinen prokázat svá tvrzení uvedená v daňových přiznáních, resp. v dalších podáních, tj. že u uplatněných nároků na odpočet daně z přidané hodnoty byly splněny podmínky § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona o DPH. To znamená, že bylo povinností žalobce prokázat, že příslušná zdanitelná plnění přijal od uvedených dodavatelů a že plnění použil výlučně pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Této povinnosti však žalobce nedostál, neboť daňovým orgánům takové důkazní prostředky, jimiž by vyvrátil výše popsané pochybnosti správce daně, nepředložil. Žalobce tak neunesl své důkazní břemeno, a proto správce daně rozhodl v jeho neprospěch.
17. Soud konstatuje, že žalobci byla za zdaňovací období červen roku 2010 doměřena daň z neuznaného odpočtu DPH na vstupu uplatněného na základě faktur č. 63/2010, 64/2010 a 65/2010, jejichž předmětem byly terénní úpravy po demolici v areálu ROSS Roudnice nad Labem (dodavatel KYČMOR), a faktury č. 2010001025 za náhradní díly Scania, kterou měla vystavit společnost Lucky CS GOLD.
18. Soud konstatuje, že pro vznik nároku na odpočet DPH musí žalobce prokázat, že přijal určité naprosto konkrétní zdanitelné plnění specifikované druhem poskytnuté služby, jejím rozsahem, termínem a osobou, která je poskytla, a současně musí prokázat souvislost tohoto přijatého zdanitelného plnění s jím uskutečněným konkrétním zdanitelným plněním, aby bylo postaveno najisto, že přijaté zdanitelné plnění, u kterého uplatňuje nárok na odpočet DPH, skutečně použil pro uskutečnění své podnikatelské činnosti. Tyto skutečnosti z listin předložených žalobcem, ani z listin opatřených daňovými orgány nevyplývají, což znamená, že žalobce neprokázal přijetí plnění od uvedených dodavatelů a jejich použití pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Splnění podmínek pro vznik Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

nároku na odpočet DPH nebylo prokázáno ani provedenými výsledky svědků. Soud se proto ztotožňuje se závěry daňových orgánů, že žalobce neprokázal, že ve zdaňovacím období červen roku 2010 přijal od společností KYČMOR a Lucky CS GOLD zdanitelná plnění.

19. Soud se shoduje s daňovými orgány, že žalobce neprokázal provedení prací v areálu ROSS Roudnice nad Labem společností KYČMOR. Ze svědecké výpovědi svědka P. K. ze dne 11. 12. 2013, které se účastnila tehdejší zástupkyně žalobce, plyne, že se jednalo o akci „Provádění projektu likvidace ekologické havárie“ v objektu ROSS Roudnice nad Labem, kterou si zadal stát a financovalo ji Ministerstvo financí, přičemž po celou dobu zakázky byl na místě přítomen supervizor z Ministerstva financí. Tento svědek dále vypověděl, že celou zakázku získal on a část prací týkající výkopových prací, navážek, rozhrnování posledního závozu, tedy prací spojených s demolicí areálu, zadal žalobci. Svědek dále uvedl, že práce pro žalobce prováděli zaměstnanci pana J. L., jiní pracovníci za žalobce na této zakázce nepracovali. Z uvedeného je zřejmé, že tato výpověď vylučuje tvrzení žalobce, že deklarovaná plnění v areálu ROSS Roudnice nad Labem prováděla společnost KYČMOR. Soud dále dodává, že žalobce v průběhu daňového řízení ani nedoložil žádné doklady, které by jeho tvrzení o provedení předmětných prací společností KYČMOR prokazovaly, např. smlouvu o dílo nebo stavební deník apod.
20. K argumentaci žalobce, že daňové orgány postupovaly izolovaně, neboť se zabývaly pouze náklady na služby a vůbec nevyhodnotily výnos od společnosti FINANCIONAL GROUP, a. s., soud uvádí, že identita dodavatele a skutečný rozsah provedených prací musí být pro účely § 72 odst. 1 zákona o DPH určeny jednoznačným a nezpochybnitelným způsobem. Nestačí proto obecně tvrdit, jak činí žalobce, že k plnění (zde k provedení bouracích a vyklízecích prací) došlo a že je někdo musel poskytnout. Žalobce přitom, jak je výše uvedeno, neprokázal, že tyto práce skutečně realizovala společnost KYČMOR. Uvedenou námitku tedy shledal soud jako nedůvodnou. Daňové orgány proto nepochybily, pokud žalobci neuznaly nárok na odpočet DPH v souhrnné výši 80 500 Kč, který žalobce uplatňoval na základě faktur č. 63/2010, 64/2010 a 65/2010 vystavených společností KYČMOR.
21. Žalobce dále namítal, že náhradní díly byly použity na provoz nákladního automobilu, který měl žalobce ve svém obchodním majetku, a proto daňové orgány měly uznat oprávněnost nároku na odpočet daně. Soud k tomu opakovaně zdůrazňuje, že ke vzniku nároku na odpočet DPH musel žalobce prokázat, že specifikované zdanitelné plnění přijal od konkrétního dodavatele. Stěžejní v tomto ohledu je dle soudu svědecká výpověď jednatele společnosti Lucky CS GOLD V. L., který ve své výpovědi dne 4. 7. 2013 popřel, že by dotčená faktura o dodávce náhradních dílů žalobci byla vystavena, uvedl, že na faktuře bylo použito razítko, které bylo zcela odlišné od razítek užívaných touto společností, a ani podpis nacházející se na sporném daňovém dokladu podle svých slov nikdy neviděl. Soud proto uzavírá, že se žalobci nepodařilo prokázat, že by mu náhradní díly dodala společnost Lucky CS GOLD, a že by tedy oprávněně uplatňoval nárok na odpočet DPH ve výši 27 000 Kč v souvislosti s přijatou fakturou č. 2010001025.
22. Žalobci lze přisvědčit v tom, že samotné účetnictví je důkazem. Žalobce by však měl mít na paměti, že správce daně v projednávané věci řádně identifikoval konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotil předložené účetnictví žalobce jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné, a proto bylo na žalobci, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

k zpochybněným plněním od společností KYČMOR a Lucky CS GOLD, popř. aby svá tvrzení korigoval (srov. např. rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007–119, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008–86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011–62, nebo ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013–49). Jelikož však žalobce neprokázal, že zdanitelná plnění přijal od společností KYČMOR a Lucky CS GOLD, nemůže se v projednávaném případě dovolávat toho, že své břemeno unesl s poukazem na to, že předložil své účetnictví, jehož věrohodnost a správnost byla zpochybněna.

23. Podle názoru soudu žalobcem předložené i navržené důkazy ve vzájemných souvislostech neprokazují splnění podmínek § 72 odst. 1 zákona o DPH. Ke stejnému závěru dospěl při hodnocení důkazů správce daně i žalovaný a soud tento závěr plně aprobuje.
24. Žalobce dále namítal, že zpráva o daňové kontrole postrádá hodnocení všech důkazních prostředků, které správce daně provedl v rámci daňové kontroly. Soud k této námitce poznamenává, že žalobce ve své námitce nespecifikoval, které konkrétní důkazní prostředky správce daně nehodnotil, popřípadě ke kterým navrženým důkazním prostředkům nepřihlédl. K takto obecně formulované námitce žalobce soud po podrobném prostudování zprávy o daňové kontrole a obsahu správního spisu konstatuje, že zpráva o daňové kontrole splňuje veškeré zákonné náležitosti stanovené v § 88 daňového řádu. Zpráva o daňové kontrole obsahuje jak výsledek kontrolního zjištění, tak i hodnocení důkazů zjištěných v průběhu daňové kontroly. Ve zprávě o daňové kontrole jsou uvedeny důkazní prostředky, které byly v rámci daňové kontroly získány a jimiž byly zejména účetní evidence žalobce, faktury a informace získané v rámci dožádání. Tyto důkazní prostředky též správce daně ve zprávě o daňové kontrole hodnotil. Tudíž v tomto směru správce daně nepochybil. Námitka žalobce je proto nedůvodná.
25. Soud se dále zabýval námitkou žalobce stran toho, že správce daně seznámil zástupce žalobce s výsledkem kontrolního zjištění až dne 16. 2. 2015 a nedal mu žádnou lhůtu k vyjádření ke kontrolním zjištěním a ihned byla podepsána zpráva o daňové kontrole. Projednání zprávy o daňové kontrole je postup, kdy správce daně zaznamená všechna vyjádření, návrhy a námítky daňového subjektu k jejímu obsahu a své stanovisko k nim, popřípadě výsledky doplněného dokazování (srov. rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci ze dne 27. 1. 2006, č. j. 59 Ca 14/2004-29, publ. pod č. 838/2006 Sb. NSS). Jelikož zpráva o daňové kontrole slouží jako podklad pro případné doměření daně, přičemž jejím projednáním a podepsáním je daňová kontrola ukončena, zakotvuje daňový řád právo daňového subjektu vyjádřit se před vlastním uzavřením zjišťování skutkového stavu a eventuálním vydáním dodatečného platebního výměru k jejímu obsahu a navrhnout případně její doplnění. Toto právo musí obsahovat nejen seznámení daňového subjektu se závěry správce daně, ale i jeho vyjádření ke zjištěným výsledkům, stejně jako reakci správce daně na toto vyjádření (viz nálezy Ústavního soudu ze dne 27. 8. 2001, sp. zn. IV. ÚS 121/01, obdobně srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 2. 2007, č. j. 2 Afs 93/2006-75, nebo ze dne 31. 1. 2018, č. j. 2 Afs 45/2017-37).
26. Podle § 88 odst. 3 daňového řádu platí, že *na žádost daňového subjektu stanoví správce daně přiměřenou lhůtu, ve které se může daňový subjekt vyjádřit k výsledku kontrolního zjištění a navrhnout jeho doplnění. Nedojde-li na základě tohoto vyjádření ke změně výsledku kontrolního zjištění, nelze již v rámci projednání zprávy o daňové kontrole navrhnout jeho další doplnění.* V projednávané věci byl žalobce seznámen s výsledky kontrolního zjištění protokolem ze dne 12. 5. 2014, který obsahuje na 29 stranách podrobné seznámení se

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

závěry správce daně, důkazy, z nichž správce daně vycházel, jakož i jejich hodnocení. Tehdejší zástupkyně žalobce požádala o poskytnutí lhůty k vyjádření do 30. 5. 2014, tomuto návrhu správce daně vyhověl. Tato lhůta byla na žádost žalobce prodloužena do 15. 7. 2014. Na seznámení s výsledky kontrolního zjištění reagoval žalobce prostřednictvím svého daňového poradce podáním ze dne 15. 7. 2014 tak, že popsal důvody, proč nesouhlasí se zjištěními správce daně. Následně byl při jednání dne 16. 2. 2015 tehdejší daňový poradce žalobce seznámen s tím, že nedošlo ke změně výsledku kontrolního zjištění a též s ním byla zpráva o daňové kontrole projednána, což daňový poradce žalobce stvrdil svým podpisem na protokolu č. j. 261332/15/2507-60564-500472, aniž by vznesl jakékoli návrhy, vyjádření nebo výhrady proti obsahu protokolu. Tento postup správce daně byl zcela v souladu s § 88 odst. 3 daňového řádu, neboť na základě vyjádření tehdejšího daňového poradce k výsledkům kontrolního zjištění ze dne 15. 7. 2014 nedošlo ke změně kontrolních zjištění, a proto již nelze v rámci projednání zprávy o daňové kontrole jejich další doplnění navrhopat. Správce daně tudíž ani nemohl poskytnout žalobci další lhůtu k vyjádření se k výsledku kontrolního zjištění, pokud nedošlo k jeho změně. Jedná se o prvek koncentrace, který nepřipouští další vyjádření a návrhy na doplnění dokazování, pokud ty dříve uplatněné nevedly ke změně výsledku kontrolního zjištění.

27. Soud souhlasí se žalobcem v tom směru, že se doba 20 minut na projednání zprávy o daňové kontrole nemusí jevit na první pohled jako zcela přiměřená. Soud však při posuzování této námitky nemůže přehlédnout, že se žalobcem byla téhož dne projednána rovněž zpráva o daňové kontrole, která se týkala stejných zdanitelných plnění jako v této projednávané věci, pouze však ve vztahu k dani z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2010 a 2011. Dle protokolu ze dne 16. 2. 2015, č. j. 261312/15/2507-60564-500472, trvalo projednání této zprávy o daňové kontrole od 10:35 do 11:35. S přihlédnutím k výše uvedenému a k tomu, že zpráva o daňové kontrole týkající se DPH za zdaňovací období červen a červenec roku 2010 shrnovala kontrolní zjištění, s nimiž byl žalobce dne 12. 5. 2014 již jednou seznámen, je zmíněná doba dle soudu zcela postačující k tomu, aby pracovníci správce daně daňovému poradci žalobce sdělili relevantní části dané zprávy o daňové kontrole. Žalobce by si měl v této souvislosti rovněž uvědomit, že doba projednání zprávy o daňové kontrole je z povahy věci kromě obsáhlosti zprávy přímo úměrná aktivitě, či pasivitě daňového subjektu (či jeho zástupce). Požaduje-li daňový subjekt podrobnější vysvětlení kontrolních zjištění nebo uplatňuje-li další návrhy, připomínky či námitky, vyžaduje projednání zprávy o daňové kontrole více času než v případě, kdy žalobce ve vztahu k obsahu dané zprávy nevyvíjí žádnou aktivitu. Soud v této souvislosti opakovaně zdůrazňuje, že daňový poradce žalobce nevznesl jakékoli návrhy, vyjádření nebo výhrady proti obsahu předmětného protokolu o seznámení se s výsledky kontrolního zjištění. Žalobce tedy nemůže oprávněně vytýkat správci daně krátkou dobu, po kterou s ním byla projednávána zpráva o daňové kontrole, pokud byl při projednání této zprávy zcela pasivní a pokud nepožadoval podrobnější odůvodnění kontrolních zjištění a hodnocení dosud zjištěných důkazů. Z uvedeného plyne, že smysl a účel projednání zprávy o daňové kontrole byl v projednávané věci dodržen, neboť žalobce byl seznámen se závěry správce daně, bylo mu umožněno se k závěrům správce daně vyjádřit a navrhnout důkazní prostředky. S ohledem na výše uvedené soud neshledal, že by byl žalobce zkrácen na svých právech při seznámení se s výsledkem kontrolního zjištění a projednání zprávy o daňové kontrole. Námitka žalobce, že s ním nebyla projednána zpráva o daňové kontrole, je proto nedůvodná.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

28. Soud se též zabýval námitkou žalobce, že v daňovém řízení nebyl proveden výslech paní Z. Předně je třeba zdůraznit, že žalobce v žádném ze svých podání nenavrhoval, aby daňové orgány předmětnou svědeckou výpověď provedly, ačkoli mu v tom nic nebránilo. Pokud by tak učinil, byly by daňové orgány povinny takové důkazní prostředky řádným procesním způsobem provést, popřípadě přesvědčivě odůvodnit, proč tento důkazní prostředek neprovedly. Soud dále zdůrazňuje, že daňové řízení není vedeno zásadou vyšetřovací, a proto správce daně není tím, kdo v daňovém řízení aktivně vyhledává důkazy k prokázání tvrzení daňového subjektu (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012-461). Jelikož tedy žalobce uvedenou svědeckou výpověď po celou dobu daňového řízení jako důkaz nenavrhoval, neměly daňové orgány povinnost z vlastní iniciativy doplnit dokazování o zmíněnou svědeckou výpověď, a proto nemohly v tomto směru pochybit. Námitka žalobce je tedy nedůvodná.
29. S ohledem na výše uvedené soud vyhodnotil žalobu v mezích uplatněných žalobních bodů jako zcela nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
30. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, ani jejich náhradu nepožadoval, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

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, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Ústí nad Labem 13. února 2019

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D., v.r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)