



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové - pobočka v Pardubicích rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Aleše Korejtky a JUDr. Petry Venclové, Ph.D., v právní věci

žalobce: **P. V.**
zastoupený advokátem JUDr. Ing. Jiřím Klavíkem
sídlem Havlíčkova 99, 537 01 Chrudim III

proti
žalovanému: **Odvolací Finanční ředitelství, IČ 72080043**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

v řízení o žalobě proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství v Brně ze dne 13.2.2018, č.j. 7125/18/5300-22441-701296,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se včasnou žalobou domáhal soudního přezkumu v záhlaví tohoto rozsudku označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání a byla potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Pardubický kraj ze dne 9.9.2016, a to č.j. 1488594/16/2805-50523-606214 a č.j. 1488609/16/2805-50523-606214, jimiž byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období srpen 2013 a

listopad 2013 (jednalo se o doměření DPH ve výši 56 248 Kč s uložením povinnosti uhradit penále ve výši 11 249 Kč a dále o doměření DPH ve výši 295 050 Kč a uložení povinnosti uhradit penále ve výši 59 010 Kč).

2. Žalobu odůvodnil následujícím způsobem:

Žalobce splnil zákonné podmínky pro nárok na odpočet DPH, stanovené v § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění (dále jen „ZDPH“), přičemž při daňové kontrole předložil správci daně daňové doklady, na kterých je jako dodavatel uveden plátce HORIZONWIND s.r.o. V další části žaloby (III.) žalobce poukázal na článek uveřejněný v Hospodářských novinách, označený jako „*Firmy získali zbraň proti finančním úřadům. Bude stačit obchodní partnery zkontrolovat ve veřejných databázích*“, a to ze dne 19.5.2017, ve kterém autorka článku Táňa Králová reaguje na skutečnost, že Generální finanční ředitelství se „*zapletlo do obchodu s plátcem namočeným do podvodů s DPH.*“ K tomu Generální finanční ředitelství publikovalo dne 22.5.2017 sdělení s názvem „*Podnikatelé by si měli své obchodní partnery pečlivě prověřovat*“, kde GFŘ „*připouští*“, že ve standardních situacích postačí, aby kontrola obchodního partnera proběhla pouze na základě ověření ve veřejných databázích. Tyto skutečnosti žalobce uvedl proto, že „*ani organizační složka státu (Generální finanční ředitelství) se nevyhnula problémovému dodavateli*“. Měl-li se žalobce chovat „*dostatečně obezřetně*“, jak tvrdí žalovaný, tím spíše by měla být obezřetná Česká republika – Generální finanční ředitelství. V části IV. poté žalobce uvedl, že uzavíral s uvedenou obchodní společností smlouvy a nebylo mu známo, že tato firma je nekontaktní z hlediska správy daní. Jedinou relevantní informací o neplnění daňové povinnosti ze strany této firmy mohlo být pouze označení jako nespolehlivý plátce DPH, v průběhu daňové kontroly předložil žalobce údaj získaný na stránkách Ministerstva financí ze dne 23.4.2015, z něhož vyplývá, že tato obchodní společnost byla registrována k DPH od 1.12.2012 a nebyla označena jako nespolehlivý plátce DPH. Žalobce nevěděl, ani nemohl vědět, že si tato společnost neplní své daňové povinnosti. Pokud správce daně nesplnil svou povinnost a včas neoznačil plátce HORIZONWIND s.r.o. jako nespolehlivého, nemůže být tato skutečnost dána k tíži žalobci s argumentací, že ten neučinil veškerá rozumná opatření. Žalobce tak byl v dobré víře, že tato společnost není nespolehlivým plátcem, když ve veřejně přístupné evidenci žádná taková informace nebyla obsažena. Poté zopakoval svoji námitku z daňového řízení, která obsahovala odkaz na konstantní soudní judikaturu NSS, podle níž daňový subjekt jednající v dobré víře je oprávněn uplatnit nárok na odpočet DPH. Žalobce navrhl, aby soud žalované rozhodnutí zrušil a věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení.

3. Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkázal na žalované rozhodnutí, konstatoval podstatné okolnosti projednávané věci, navrhl, aby soud žalobu zamítl.
4. Krajský soud přezkoumal žalované rozhodnutí v mezích žalobních bodů, a to v řízení vedeném pod ust. § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, v platném znění (dále jen „s.ř.s.“), přičemž dospěl k následujícím skutkovým právním závěrům:
5. Ze správního spisu vyplývají a mezi účastníky nejsou spornými tyto rozhodné skutečnosti:

Dne 24.2.2015 zahájil správce daně daňovou kontrolu žalobce mimo jiné na DPH za zdaňovací období leden – prosinec 2013, přičemž výzvou ze dne 8.10.2015 byl žalobce vyzván k prokázání toho, že společnost HORIZONWIND s.r.o., Revoluční 1202/20, Praha 1 (dále jen „zmíněná společnost“ nebo jen „HORIZONWIND“) skutečně dodala zboží a poskytla služby, které byly deklarované na daňových dokladech a vyzvala tak

žalobce k prokázání oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet daně z těchto zdanitelných plnění. Daňový subjekt pouze uvedl, že byl v dobré víře, když dodavatel nebyl označen jako nespolehlivý plátce (v podstatě tento argument zopakoval žalobce i v žalobě). Správce daně a žalovaný vycházeli z názoru, který je obsažen i v judikatuře NSS, kterou rozsáhlým způsobem žalovaný ve svém rozhodnutí uváděl, o tom, že nárok na odpočet daně nemá základ jen ve formálním dokladu, ale musí být prokázána i existence zdanitelného plnění, a pokud správci daně vzniknou pochybnosti, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, tak jak je v dokladech deklarováno, tak tyto doklady, i kdyby měly všechny požadované náležitosti, nejsou dostačujícím podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH (srov. např. rozsudek NSS ze dne 12.9.2013, č.j. 9 Afs 12/2013-30, ze dne 12.4.2006, č.j. 5 Afs 40/2005-72 a násl.). Žalobce však žádné další důkazy k prokázání uskutečnění zdanitelného plnění v průběhu správního řízení nepředložil, naopak sám správce daně z odpovědi na své dožádání zjistil, že zmíněná společnost nesídlí na adrese svého sídla, pro svého správce daně je nekontaktní, daňová přiznání k DPH za zdaňovací období 3. a 4. čtvrtletí 2013 nepodal, na výzvu k doložení dokladu ke spolupráci s žalobcem nereagoval, nebylo možné ani provést svědeckou výpověď jednatelky této zmíněné společnosti, která si nevyzvedla předvolání, neboť místo jejího trvalého pobytu bylo jen na ohlašovně městského úřadu, nebyl úspěšný ani další pokus o provedení svědecké výpovědi dalšího jednatele zmíněné společnosti. Navíc ověřením v centrálním registru JSD správce daně nezjistil, že by zmíněná společnost v roce 2013 dovezla do tuzemska nějaké zboží, včetně dovozu vozidel, v informačním systému VIES nebylo zjištěno, že by dodavatel v roce 2013 pořídil jakékoliv zboží z Rakouska, Polska a Itálie, tedy ze států EU posledních vlastníků zapsaných v technických průkazech nakupovaných vozidel, jejichž kopie daňový subjekt při daňové kontrole předložil. Správci daně tak vznikly oprávněné pochybnosti o tom, kdo, kde a kdy a jakým způsobem přepravoval a předával nakoupená vozidla a náhradní díly, prováděl kontrolu technického stavu vozidel i technické dokumentace, zabezpečoval dodané služby, přebíral hotovost, vystavoval a předával faktury i příjmové pokladní doklady, tedy měl pochybnosti o tom, zda se uskutečnilo plnění v souvislosti s dodávkou jednak ojetých nákladních vozidel a náhradních dílů a dále i s poskytnutím služeb souvisejících s nákupem a dovozem vozidel většinou z Polska v příslušném zdaňovacím období, přičemž právě v souvislosti s tímto údajně přijatým zdanitelným plněním uplatňoval žalobce nárok na odpočet DPH. Žalovaný a správce daně tak tvrdili, že jim vznikly důvodné pochybnosti žalobcem deklarované zdanitelné plnění a o uplatněném nároku na odpočet DPH, přičemž žalobce se bránil jen tím, že poukazoval na existenci své dobré víry, avšak správci daně nepředložil žádné další doklady a neoznačil důkazy za účelem odstranění zmíněné pochybnosti. Správce daně a žalovaný tak správně dospěli k závěru, že žalobce neunesl své důkazní břemeno, neprokázal oprávněnost uplatněného nároku na odpočet daně v souladu s ust. § 72 ZDPH a správce daně důvodně doměřil zmíněnou DPH žalobci s uložením povinnosti zaplatit penále, přičemž žalovaný jeho rozhodnutí (dodatečné platební výměry na DPH za zmíněná zdaňovací období) potvrdil a odvolání proti nim podané žalobcem zamítl.

6. V projednávané věci je tak stěžejní otázkou, zda správce daně a žalovaný postupovali v souladu s platnou právní úpravou, tedy zda v této věci vznikla důvodná pochybnost o údajně uskutečněním zdanitelným plnění (jednalo se, jak soud již uvedl, o nákup zboží – ojetých nákladních vozidel a náhradních dílů a o poskytnutí služeb – zajištění nákupu a dovozu vozidel většinou z Polska), přičemž je podstatné, zda i v případě, že by byl potvrzen závěr správce daně a žalovaného o neunesení důkazního břemene, tak zda může

obstát základní námitka žalobce, tj. že žalobce jednal „v dobré víře“, což tvrdil i v daňovém řízení a potažmo v žalobě. Přestože sám žalobce (v části II. žaloby) uvedl sám, že „si je vědom toho, že v daňovém řízení nese jak břemeno tvrzení, tak břemeno důkazní a aby mu vznikl nárok na odpočet daně, musí splnit podmínky podle ust. § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty“, považoval soud za nutné se nejprve zmínit o otázce důkazního břemene v daňovém řízení.

7. V daňovém řízení tíží daňový subjekt důkazní břemeno ohledně jeho tvrzení (§ 86 odst. 3 písm. c/, § 92 odst. 3 daňového řádu, srov. též např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 - 125, dostupný na www.nssoud.cz), tzn., že daňový subjekt je odpovědný za to, že jím předložené důkazní prostředky prokážou jeho tvrzení (srov. rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 25. 4. 2003, čj. 31 Ca 62/2002 - 25, publikovaný pod č. 94/2004 Sb. NSS).
8. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu, je důkazní povinnost daňového subjektu upravena takto: *Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.*
9. Pokud daňový subjekt v daňovém řízení neprokáže jím tvrzené skutečnosti, nelze dovozovat, že tyto skutečnosti naopak musí prokázat správce daně, a pokud tak neučiní, dospět k závěru, že rozhodnutí správce daně bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 32/2007 - 84, dostupný na www.nssoud.cz).
10. Podle § 92 odst. 2 daňového řádu, je správce daně zavázán zjistit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně co nejúplněji, přičemž v tom není vázán jen návrhy daňových subjektů. Z uvedené díkce se tak podává, že svého uplatnění se zde dostává zásadě projednací, kdy má daňový subjekt právo na prokázání svých tvrzení navrhnout důkazní prostředky, avšak současně není dokazování omezeno pouze na důkazní návrhy daňového subjektu. Judikatura NSS již přitom vyslovila, že při dokazování podle daňového řádu se neuplatní zásada vyšetřovací (např. rozsudek NSS č.j. 1 Afs 54/2004-125 ze dne 9. 2. 2005). Podle důvodové zprávy k § 92 odst. 2 daňového řádu: *„Neznamená to, že správce daně má povinnost zjistit skutečný skutkový stav, ale měl by vyvinout maximální úsilí, aby se tomuto stavu přiblížil. Správce daně není vázán dispozicí daňového subjektu a jím činěných návrhů na provedení důkazních prostředků, pokud však jsou takovéto návrhy předloženy, musí se jimi zabývat. Vedle toho však může provádět i dokazování iniciované vlastní úvahou. Při správě daní se však neuplatňuje zásada vyhledávací obvyklá např. v trestním právu, což odpovídá faktu, že důkazní břemeno ohledně výše daně nenese stát, nýbrž daňový subjekt. Primární iniciativa tudíž přísluší tomuto daňovému subjektu, který v procesu dokazování vedeném správcem daně musí své břemeno unést, jinak se vystavuje možnému kontumačnímu stanovení daně podle pomůcek (§ 98).“*
11. V uvedeném ustanovení jsou vytyčeny mantinely povinnosti správce daně, když je tímto modifikována zásada materiální pravdy a zcela potlačena zásada vyšetřovací, neboť správce daně není zodpovědný za úplné zjištění skutečného stavu věci. Tímto je reflektována ta okolnost, že je to daňový subjekt, nikoliv správce daně, kdo má nebo by přinejmenším měl mít, znalosti o skutečnostech rozhodných pro prokázání jeho daňových tvrzení. V souladu s uvedenou premisou je v ustanovení § 92 daňového řádu zakotveno tzv. „rozložení důkazního břemene mezi správce daně a daňový subjekt,“ které představuje vyvážený

komplex povinností tvrzení a povinností důkazních mezi daňovým subjektem a správcem daně (viz rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 24/2007 ze dne 30. 1. 2008).

12. Nejvyšší správní soud se k otázce rozložení důkazního břemene v daňovém řízení již opakovaně vyjádřil (za všechny srov. např. instruktivní rozsudek ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 40/2011 – 92). Ustáleně přitom judikuje, že daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, nese tedy břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Daňový subjekt má povinnost prokazovat k výzvě správce daně jen ty skutečnosti, které sám tvrdí (srov. nález Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, všechna rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná na <http://nalus.usoud.cz>). Svá tvrzení prokazuje především svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 – 119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008 – 86, ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009 – 83, či ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010 – 124, všechna rozhodnutí jsou dostupná na www.nssoud.cz).
13. Existence účetních dokladů, tj. příjmových dokladů či faktur, byť formálně bezvadných, sama o sobě zpravidla ještě neprokazuje, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2006, č. j. 7 Afs 132/2004 – 99, ze dne 31. 12. 2008, č. j. 8 Afs 54/2008 – 68). Správce daně proto může vyjádřit důvodné pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně podle § 92 odst. 5 daňového řádu tíží důkazní břemeno, a to právě ve vztahu k prokázání důvodnosti jeho pochyb. Správce daně není povinen prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu účetnictví se skutečností existují vážné a důvodné pochyby. Správce daně proto musí identifikovat konkrétní skutečnosti, na jejichž základě lze mít pochybnosti o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti nebo správnosti účetnictví (srov. shora zmíněné rozsudky č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. j. 9 Afs 30/2008 – 86, č. j. 1 Afs 39/2010-124, nález Ústavního soudu ze dne 29. 10. 2002, sp. zn. II. ÚS 232/02).
14. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k předmětnému obchodnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt přitom tyto skutečnosti prokazuje zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím.
15. Lze tak shrnout, že v první fázi daňového řízení leží důkazní břemeno na daňovém subjektu, který je povinen především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy prokázat skutečnosti uváděné v daňovém přiznání k příslušné dani. Doložením všech požadovaných dokladů daňový subjekt své důkazní břemeno unese. Pokud má správce daně o předložených účetních dokladech pochybnosti, je na něm, aby popsaným způsobem takové pochybnosti o věrohodnosti, správnosti či průkaznosti účetnictví daňového subjektu vyjádřil. Důkazní břemeno pak přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen tvrzené skutečnosti prokázat zpravidla dalšími důkazními prostředky (srov. shora zmíněný rozsudek č. j. 1 Afs 39/2010 – 124).
16. V daném případě nepochybně správce daně důkazní břemeno unesl, když mu vznikly důvodné pochybnosti o uskutečnění zdanitelného plnění. Správci daně vznikly důvodné pochybnosti o souladu se skutečností, tj. o souladu skutečného stavu se stavem formálně

právním, přičemž správně správce daně vycházel z platné právní úpravy a konstantní soudní judikatury, ze které vyplývá, že „*daňový doklad proto per se není poukázkou na vznik nároku na odpočet daně: aby mu mohla být přisouzena důkazní hodnota ve smyslu § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, musí věrně zobrazovat právně faktickou stránku věci – tj. přijetí zdanitelného plnění*“ (srov. např. rozsudek NSS ze dne 16.3.2010, č.j. 1 Afs 10/2010-71), přičemž podle § 72 odst. 1 ZDPH platí, že daňový subjekt při uplatnění nároku na odpočet daně musí tvrdit, že přijal zdanitelné plnění a že toto následně použil pro uskutečňování své ekonomické činnosti. Jakkoliv z § 73 odst. 3 zákona o DPH vyplývá, že prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou, současně je třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, respektive došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění. Pokud daňový subjekt před správcem daně uplatňuje nárok na odpočet daně, je k jeho výzvě povinen uplatněný nárok jednoznačně prokázat (srov. např. rozsudek NSS ze dne 16.3.2010, č.j. 1 Afs 10/2010-71). Daňový subjekt musí v daňovém řízení prokázat nejen to, zda došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, zda toto plnění uskutečnila osoba – plátce daně, jež je jako poskytovatel tohoto plnění uvedena v dokladu, který daňový subjekt jako důkaz k prokázání tvrzeného právního vztahu předkládá (srov. rozsudky NSS ze dne 30.8.2005, 5 Afs 188/2004-63 či rozsudek NSS ze dne 29.5.2014, č.j. 10 Afs 5/2014-32, bod 29). Pokud daňový subjekt neprokáže, že došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění a zda toto plnění uskutečnila osoba – plátce daně, která je jako poskytovatel tohoto plnění uvedena v dokladu, který daňový subjekt jako důkaz k prokázání tvrzeného právního vztahu předkládá, tak takovému daňovému dokladu nemůže být přisouzena důkazní hodnota ve smyslu § 73 odst. 1 zákona o DPH, protože tento doklad v takovém případě nezobrazuje věrně faktickou stránku věci, tj. přijetí zdanitelného plnění a v takovém případě odpočet DPH nelze s úspěchem „*nárokovat*“ (srov. rozsudky NSS ze dne 16.3.2010, č.j. 1 Afs 10/2010-71, ze dne 27.11.2014, č.j. 9 Afs 47/2014-74).

17. V projednávané věci nesporně vznikly správci daně důvodné pochybnosti o uskutečnění zdanitelného plnění (což žalobce nesporně ani v žalobě, tyto pochybnosti vyplynuly např. z odpovědi na dožádání správce daně, ze které vyplynulo, že zmíněná společnost nesídlí na adrese svého sídla, pro svého správce daně nekontaktní, daňová přiznání k DPH za zdaňovací období 3. a 4. čtvrtletí 2003 nepodal, na výzvu k doložení dokladu ke spolupráci s žalobcem nereagoval, nebylo možné provést svědeckou výpověď jednatelů zmíněné společnosti), přičemž ani přes výzvu správce daně žalobce nepředložil doklady a neoznačil důkazy za účelem prokázání uskutečnění zmíněného zdanitelného plnění. Ostatně sám žalobce ani v žalobě tento závěr správce daně a žalovaného nepopřel (srov. část II. žaloby). Jeho věcné námitky však úspěšné být nemohly. Zmíněné závěry správce daně a žalovaného nemohly zpochybnit odkazy žalobce na článek autorky Tani Králové v Hospodářských novinách, označený jako „*Firmy získaly zbraň proti finančním úřadům. Bude stačit obchodní partnery zkontrolovat ve veřejných databázích*“. Žalobce svou námitku o existenci své dobré víry uplatnil i v daňovém řízení. Proto bylo podstatné, jakým způsobem se s touto námitkou vypořádal i žalovaný. V projednávané věci se nejedná o otázku „*dobré víry*“, ale o otázku unesení důkazního břemene (srov. argumentace soudu výše). Ten v této námitce uvedl, že „*v případě důvodných pochybností o tvrzení daňového subjektu je v první řadě zkoumáno, zda naplnil hmotné právní podmínky pro přiznání nároku na odpočet daně. Pokud*

se následně ukáže, že hmotně právní podmínky dle ZDPH jsou splněny, teprve následně správce daně zkoumá, zda neexistují objektivní kritéria svědčící o tom, že daňový subjekt věděl nebo mohl vědět, že je účasten podvodného jednání. V řešeném případě odvolatel neprokázal, že přijatá zdanitelná plnění byla uskutečněna deklarovaným dodavatelem, resp., že byla fakticky uskutečněna, a nebyly tak naplněny hmotně právní podmínky přiznání nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění.“ Dále žalovaný k této námitce uvedl, že „jelikož v daném případě opřel odvolatel své jednání pouze o svou dobrou víru, a to výhradně ve vztahu ke skutečnosti, že jeho dodavatel nebyl označen jako nespolehlivý plátce, nechoval se dostatečně obezřetně vzhledem ke svému budoucímu důkaznímu břemenu. V této souvislosti odvolací orgán podotýká, že není předmětem tohoto řízení zkoumat, proč správce daně neoznačil dodavatele jako nespolehlivého plátce. Navíc odvolatel uvedl, že v době, kdy uzavíral smlouvy se společností HORIZONWIND, mu nebylo známo, že je tato z hlediska správy daní nekontaktní. Odvolací orgán pouze podotýká, že žádné smlouvy s dodavatelem daňový subjekt v průběhu daňového řízení nepředložil a sdělil, že žádné další písemnosti k dispozici nemá.“

18. S výše uvedeným závěrem žalovaného se krajský soud ztotožňuje a dodává, že v daném případě se jednalo o otázku splnění zmíněných hmotně právních podmínek pro uznání nároku na odpočet, přičemž, jestliže žalobce neunesl své důkazní břemeno, tak ani z platné právní úpravy nevyplývá, že v takovém případě by musela být zkoumána otázka „dobré víry“ na straně daňového subjektu, který neunesl své důkazní břemeno, když správci daně nepředložil žalobce žádné smlouvy se zmíněnou společností na dodávku uvedených výrobků a služeb a naopak mu sdělil, že žádné další písemnosti k dispozici nemá. V takovém případě nemohl uspět se svou námitkou týkající se dobré víry, když platná právní úprava a ostatně i konstantní soudní judikatura umožňuje již z tohoto důvodu neuznat nárok daňového subjektu na odpočet DPH. Pokud by tomu tak nebylo, tak by v podstatě byla otázka prokázání existence dobré víry prioritní a v případě, že by existenci dobré víry v obdobném případě daňový subjekt pouze tvrdil, tak by bylo již nadbytečné zkoumat to, zda zmíněná hmotně právní podmínka byla splněna či nikoliv. Otázka existence dobré víry při získání zdanitelného plnění, tedy zjišťování, zda daňový subjekt mohl či měl vědět o nezákonných praktikách jiného plátce, je aktuální v jiných případech, tj. když se jedná o podvodná jednání, v dané věci však se o takový případ nejednalo. Ostatně i žalobcem zmiňovaný článek se týká podvodu s DPH, v projednávané věci se jednalo o jiný případ, kdy žalobce neunesl své důkazní břemeno, tedy neodstranil pochybnosti na straně správce daně o uskutečnění zdanitelného plnění, což jak automaticky bez dalšího nelze vést k závěru, že se ze strany zmíněné společnosti jednalo o podvodné jednání. Pokud žalovaný uvedl, že žalobce se měl chovat obezřetně, tak to v daném případě znamenalo, že měl být vědom toho, že případný nárok na odpočet DPH musí prokázat on, přičemž v případě pochybností nestačí pouhé předložení faktur, týkajících se zdanitelného plnění (i žalobci přece muselo být zřejmé, že se jednalo o obchody ve statisícových hodnotách, veškeré platby probíhaly jen v hotovosti, žalobce nepředložil a neměl k dispozici žádné jiné důkazní prostředky, které v případě takových obchodů jsou zcela standardní, tj. smlouvy, objednávky, vzájemná komunikace, předávací protokoly, protokoly o stavu vozidel, doklady o řešení odpovědnosti za škody, rozsah poskytovaných služeb atd.). A právě v takové situaci, kdy se žalobce do stavu důkazní nouze, si měl uvědomit již v případě realizace těchto obchodů a nemohl spoléhat na to, že se bude hájit pouze zmíněnou „dobrou vírou“, ale adekvátními a relevantními důkazy, kterými nemůže být jen faktura, což měl žalobce vědět. Situaci, do které se dostal sám žalobce svým laxním přístupem (realizace obchodu bez smluv, bez objednávek, atd., viz

výše) mohl žalobce řešit právě pouze obezřetným jednáním v souvislosti s ověřením spolehlivosti žalobce z veřejně dostupných zdrojů, přičemž z obchodního rejstříku vyplynulo, že zmocněnec dodavatele – zmíněné společnosti byl původně jeho jediný společníkem a jednatelem, v obchodním rejstříku nejsou zveřejněny žádné účetní závěrky, ověřením adresy nové jednatelky bylo možné zjistit, že se jedná jen o ohlašovnu městského úřadu atd. (tyto výše zmíněné závěry byly obsaženy v žalovaném rozhodnutí, přičemž tato tvrzení žalovaného o způsobech a možnostech obezřetného jednání žalobce nevyvrátil žalobce žádnou námitkou, takže je ani nezpochybil). Pokud se dle tvrzení žalobce ani Generální finanční ředitelství nevyhnula „*problémovému*“ dodavateli, tak to se netýká projednávané věci, přičemž tímto tvrzením se žalobce nemůže zbavit své odpovědnosti za prokázání uskutečnění zdanitelného plnění a nemůže tímto způsobem unést své důkazní břemeno. Pokud by tomu tak nebylo, mohl by se každý daňový subjekt pouze v daňovém řízení či potažmo v žalobě odkázat na zmíněný případ a v podstatě by bylo nadbytečné se zabývat zmíněnou stěžejní otázkou, týkající se unesení důkazního břemene ze strany daňového subjektu. Z tohoto důvodu není ani podstatné a stěžejní v dané věci, zda a jak byl označen zmíněný dodavatel, tj. zmíněná společnost v příslušné evidenci, tj. zda se jednalo o spolehlivého či nespolehlivého plátce DPH. I kdyby byla tato zmíněná společnost označena jako spolehlivý plátce, tak to ještě automaticky bez dalšího nezbavuje daňový subjekt zmíněné odpovědnosti týkající se prokázání uskutečnění zdanitelného plnění a unesení důkazního břemene, přičemž tyto povinnosti vyplývají přímo ex lege. Pokud by tomu tak nebylo, nemohl by správce daně vytýkat daňovému subjektu, že nedoložil uskutečnění zdanitelných plnění a nemohl by dospět k závěru o neunesení důkazního břemene ze strany daňového subjektu v případě, když by v příslušné evidenci byl obsažen údaj o tom, že dodavatel daňového subjektu je spolehlivý plátce DPH. Taková informace přece nemůže automaticky bez dalšího prokázat to, zda zdanitelné plnění bylo skutečně přijato od deklarovaného dodavatele.

19. Protože žaloba nebyla důvodná, musel ji krajský soud zamítnout (§ 78 odst. 7 s.ř.s.).
20. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., když neúspěšný žalobce neměl právo na náhradu nákladů řízení a úspěšnému žalovanému soud toto právo nepřiznal, když mu žádné náklady řízení podle obsahu spisu nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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.

Pardubice 6. září 2018

JUDr. Jan Dvořák v. r.
předseda senátu