



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Kateřiny Mrázové, Ph.D., a Mgr. Petra Pospíšila ve věci

žalobce: **V. P.**,
bytem
zastoupený společností **TOMÁŠ GOLÁŇ**, daňová kancelář s.r.o.,
sídlem Jiráskova 1284, 755 01 Vsetín,
jejímž jménem jedná Ing. Tomáš Golán, daňový poradce

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 7. 2015, č. j. 22568/15/5300-22441-711458

takto:

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění

I. Vymezení věci

1. Shora označeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí – dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Zlínský kraj (dále též „správce daně“) ze dne 8. 4. 2014, č. j. 772968/14/3301-24801-702877, č. j. 772996/14/3301-24801-702877, č. j. 773031/14/3301-24801-702877, č. j. 773037/14/3301-24801-702877 a č. j. 781466/14/3301-24801-702877, kterými správce daně žalobci doměřil daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2011 ve výši 125.883 Kč, 2. čtvrtletí 2011 ve výši 233.019 Kč, 3. čtvrtletí 2011 ve výši 238.124 Kč, 4. čtvrtletí 2011 ve výši 252.897 Kč a 1. čtvrtletí 2012 ve výši 45.990 Kč. Současně ho vyrozuměl o povinnosti uhradit penále z doměřené daně ve výši 25.176 Kč (1. čtvrtletí 2011), ve výši 46.603 Kč (2. čtvrtletí 2011), ve výši 47.624 Kč (3. čtvrtletí 2011), ve výši 50.579 Kč (4. čtvrtletí 2011) a ve výši 9.198 Kč (1. čtvrtletí 2012).
2. U žalobce byla zahájena daňová kontrola, na základě jejích výsledků správce daně neuznal nárok na odpočet DPH z přijatých zdanitelných plnění dle § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen jako „ZDPH“) od společností ALITRON CZ, s.r.o. (dále též „Alitron“), MAKRO Cash & Carry ČR s.r.o. (dále též „Makro“) a ČSAD Invest, a.s. (dále též „ČSAD“) za nákup pohonných hmot, dále ZLÍN EXPRESS s.r.o. (dále též „Zlín express“) za nákup pneumatik, třmenů a kotoučových brzd, nápravy, chladiče a intercooleru a točny, dále AJIZEXAN, s.r.o. (dále též „Ajizexan“) za nákup pneumatik, a společnosti MONTI TRADE, s.r.o. (dále též „Monti trade“) za nákup uhlí. Správce daně dále žalobci stanovil DPH na výstupu z prodeje pohonných hmot, z nichž nebyla odvedena DPH a dále byla stanovena daň na výstupu z prodeje kameniva – hrášku, makadamu a drti, kterou žalobce prodal obci Želechovice nad Dřevnicí. Dále bylo zjištěno, že žalobce v rozporu s § 13 odst. 4 písm. a) a § 21 odst. 6 písm. c) ZDPH nepřiznal a neodvedl DPH na výstupu z obchodního majetku, při jehož pořízení si uplatnil nárok na odpočet DPH, který ale nepoužil ke své ekonomické činnosti, konkrétně se jednalo o kamenivo.
3. Pokud jde o nákup pohonných hmot, jak bylo shora uvedeno, od společností Alitron, Makro a ČSAD, pak žalobce neprokázal přijetí těchto zdanitelných plnění od dokladovaných dodavatelů. Uvedené společnosti nevystavily doklady, které žalobce předložil a dle nich nárokoval odpočet DPH. Neprokázal však přijetí zdanitelného plnění od plátců, kteří byli uvedeni na dokladech a navíc tyto doklady nesplňovaly náležitosti daňového dokladu ve smyslu § 28 odst. 1 až 4 ZDPH. Proto žalobci nebyl uznán nárok na odpočet DPH z nákupu pohonných hmot, když žalobce tento nárok uplatnil v rozporu s § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH.

4. V případě nákupu pneumatik a náhradních dílů od dodavatele Zlín express žalobce nárokoval odpočet DPH z přijatých plnění od této společnosti, tj. daň na vstupu v případě pěti faktur (za nápravu, vodní chladič a intercooler, 4 ks třmenů kotoučových brzd, 6 ks pneumatik a točnů JSK 36). V tomto případě pak neunesl důkazní břemeno ohledně prokázání poskytnutí zdanitelného plnění dodavatelem Zlín express (plátcem uvedeným na dokladu) a v souladu s § 72 odst. 1 ZDPH byl žalobci snížen odpočet DPH na vstupu za 1. čtvrtletí 2011. Obdobně byl uznán žalobci nárok na odpočet DPH z přijatých plnění od dodavatele Ajizexan, kdy si na základě jednoho daňového dokladu žalobce nárokoval odpočet daně v případě nákupu 6 ks pneumatik. Ani v tomto případě žalobce neunesl důkazní břemeno a neprokázal poskytnutí zdanitelného plnění dodavatelem Ajizexan, a proto mu bylo v souladu s § 72 odst. 1 ZDPH snížen odpočet DPH na vstupu za 1. čtvrtletí 2011.
5. Žalobce dále za 1. až 4. čtvrtletí 2011 a 1. čtvrtletí 2012 nepřiznal a nezaplatil DPH z prodeje pohonných hmot drobným odběratelům. Údaje byly získány z pomocné evidence prodeje (dále jako „zelený sešit“) a z dalších důkazních prostředků získaných v průběhu daňového řízení. „Zelený sešit“ byl kvalifikován jako evidence prodeje pohonných hmot, přičemž z tohoto prodeje žalobce nepřiznal a neodvedl DPH na výstupu v rozporu s § 21 odst. 1 a § 47 odst. 3 ZDPH, a to za 1. čtvrtletí 2011 za prodej 9.264 l pohonných hmot (20 % DPH ve výši 44.558,84 Kč), za 2. čtvrtletí 2011 za prodej 38.431,5 l pohonných hmot (20 % DPH ve výši 190.661,33 Kč), za 3. čtvrtletí 2011 za prodej 38.285,3 l pohonných hmot (20 % DPH ve výši 190.248,33 Kč), za 4. čtvrtletí 2011 za prodej 44.108,6 l pohonných hmot (20 % DPH ve výši 221.223,16 Kč) a za 1. čtvrtletí 2012 za prodej 9.047,2 l pohonných hmot (20 % DPH ve výši 45.990 Kč).
6. Žalovaný se se závěry správce daně ztotožnil a dodatečné platební výměry potvrdil.

II. Shrnutí žalobních argumentů

7. Včas podanou žalobou se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného. Žalobní námitky se týkaly dvou základních okruhů, jednak směřovaly proti pochybnostem o dodávkách náhradních dílů, včetně nesprávnosti hodnocení svědeckých výpovědí, a jednak se týkaly nákupu a především prodeje pohonných hmot, z nichž žalobce nepřiznal a nezaplatil DPH.
8. Žalobce má za to, že jím navržený svědci potvrdili, že uvedené díly dodaly společnosti Ajizexan a Zlín express. S odstupem času si nemohli svědci přesně pamatovat registrační značky vozů a ani jak vypadali jejich řidiči. Nicméně potvrdili, že uvedené společnosti dodávaly díly a pneumatiky, i když ne zcela detailně. Po svědcích nelze spravedlivě požadovat, aby si pamatovali konkrétní detaily a registrační značky vozů, navíc pokud šlo o zaměstnance s nižší úrovní vzdělání. V okamžiku přebírání dílů od dodavatelů a jejich montáže nemohli předpokládat, že budou v budoucnu dotazováni na to, aby okolnosti této činnosti přesně popsali. Zvláště když tuto činnost provádějí takřka každý den. Svědci potvrdili, že obě společnosti předmětné díly žalobci dodaly a současně potvrdili i existenci těchto dílů. Ke znevěrohodnění tvrzení žalobce použil správce daně jako jediný důkazní prostředek to, že nebylo možno jím tvrzené skutečnosti ohledně dodávek ověřit u místně příslušných správců daně předmětných společností (Zlín express a Ajizexan), přitom jiné

důkazní prostředky, vyvracející uskutečnění dodávek náhradních dílů od těchto dodavatelů, v § 92 odst. 5 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), žalovaný nepředložil. Správce daně a žalovaný tak zjistili rozhodné skutečnosti nedostatečně a neúplně. V tomto směru žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2011, č. j. 5 Afs 70/2010-93.

9. Také z hodnocení výpovědi pana M. Š. vyplynulo, že skutkový stav nebyl správně zjištěn. Žalovaný tuto výpověď hodnotil jako nevěrohodnou v rozporu se zjištěnými skutečnostmi, protože bylo dokazování zatíženo libovůlí žalovaného, neboť důkazy nehodnotil objektivně a ignoroval okolnosti, které svědčily ve prospěch žalobce. Pan Š. byl osobně přítomen montáži náhradních dílů, které dodaly společnosti Zlín express a Ajizexan. Popsal, do kterých vozidel se díly montovaly. Na otázky správce daně, jaké díly se montovaly do vozidel podle registračních značek, však svědek nedokázal odpovědět, neboť si registrační značky nepamatoval. Správce daně se dotazoval zavádějícím způsobem, protože se netázal na konkrétní vozy, nýbrž na registrační značky a předpokládal, že si svědek náhradní díly podle registračních značek nedokáže přiřadit. To by ostatně nedokázal nikdo. Podle žalobce tedy svědek Š. řádně popsal vozy, kterými byly díly k žalobci dopraveny. Žalovaný tento důkaz nemohl odmítnout proto, že se mu nehodil do jeho verze skutkového děje. Podle žalobce je také patrné, že žalovaný záměrně přehlíží důkazy, které svědčí ve prospěch žalobce a automaticky je hodnotí jako nevěrohodné. V této souvislosti žalobce odkázal na rozsudek NSS ze dne 27. 10. 2010, sp. zn. 8 Afs 74/2009.
10. Žalovaný nesprávně hodnotil výpověď svědka Š. i po stránce údajných rozporů v této výpovědi. Správce daně totiž vůbec nepřihlédl k tomu, že od realizace nákupů dílů uplynulo množství času, kdy po svědkovi nelze spravedlivě žádat, aby si do detailů pamatoval veškeré podrobnosti ohledně dodávky náhradních dílů, včetně registračních značek vozidel, do kterých se tyto montovaly. Svědek provádí tyto opravy takřka denně. Jevilo by se naopak podezřelým, pokud by si svědek i s odstupem několika let pamatoval veškeré okolnosti prováděných prací. Drobné rozpory podle žalobce nemohou způsobit, že bude kvůli nim hodnocena celá výpověď jako nevěrohodná. V této souvislosti žalobce odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2013, sp. zn. 7 Afs 2/2013. Pokud žalovaný hodnotí výpověď pana Š. jako nevěrohodnou proto, že si již nepamatoval detaily o tom, jak vypadali dodavatelé, jejich dodávky a registrační značky vozidel, do nichž byly díly montovány, tak přehlíží důležitou skutečnost, že lidská paměť podléhá zapomínání, když v daném případě došlo od okamžiku dodání dílů ke značnému časovému odstupu.
11. Žalovaný svévolně odmítá důkazy ve prospěch žalobce, konkrétně svědeckou výpověď pana Š., Osvědčení o technické způsobilosti nádrže a Protokol č. 730 o stavu nádrže. Prováděná selekce důkazů je v příkrém rozporu se zásadou volného hodnocení důkazů. Svědeckou výpověď nelze odmítnout jako důkaz pro nepodstatné rozpory v ní obsažené a nelze pro nedůležité okolnosti rozporovat věrohodnost svědecké výpovědi. V tomto směru žalobce odkázal na rozsudek NSS ze dne 28. 7. 2008, sp. zn. 5 Afs 5/2008.
12. O libovůli a formálním dokazování správce daně, včetně nedostatečného zjištění rozhodných skutečností, vypovídá i to, že žalovaný zpochybnil dodávky náhradních dílů

pouhým konstatováním, že společnost Ajizexan nevlastní dle dostupné evidence žádné vozidlo, a že fotografie vozidel společnosti Zlín express získané z veřejně dostupných zdrojů neodpovídají popisu svědka Š. Podle žalobce však tyto skutečnosti jakkoliv nevyvracejí to, že oba dodavatelé měli ve své dispozici vozidla, která popsal svědek Š. Z argumentace žalovaného lze totiž pouze dovodit, že společnost Ajizexan měla vozidlo např. ve finančním pronájmu, a že společnost Zlín express měla i další vozidla, jejichž fotografie nebyly veřejně dostupné. V tomto směru ale žalobce netíží důkazní břemeno.

13. Žalovaný zjistil nedostatečně skutkový stav a neprováděl dokazování ke zjištění skutečného stavu věci, čímž řízení zatížil podstatnými vadami. V této souvislosti žalobce odkázal na rozsudek NSS ze dne 30. 4. 2015, č. j. 8 Afs 144/2014-51.
14. Ačkoliv žalovaný ve věci „zeleného sešitu“ podrobně v napadeném rozhodnutí uvedl, jak dospěl k množství pohonných hmot, které žalobce prodal dalším subjektům, v rozhodnutí absentoval údaj, v jaké výši a na jakém základě stanovil cenu za 1 litr pohonných hmot (které měl žalobce prodat) a absentoval i výpočet ceny, z níž byl stanoven dodatečný odvod DPH na výstupu. V tomto bodě je tedy rozhodnutí žalovaného nepřezkoumatelné.
15. Žalovaný přiznal, že společnost APOL TRANS, které „zelený sešit“ patří, nakupila z celkového počtu 336.426 l pohonných hmot sama 171.695 l a žalobce pouze 25.595 l, pak převážnou část ve výši 171.695 l (z celkových 336.426 l dodaných do areálu žalobce, kde ale vykonávala činnost právě společnost APOL TRANS), prokazatelně nakoupila společnost APOL TRANS a je tak velmi pravděpodobné, že pořídila i zbývajících 139.136 l, které žalovaný přiřadil jako ostatní prodej žalobci na základě „zeleného sešitu“.
16. Žalobce označil za irelevantní argumentaci žalovaného v tom, že žalobce při vrácení dokladů (včetně „zeleného sešitu“) dne 11. 1. 2013 policii nenamítal, že jde o písemnost jiného subjektu. Dokumenty přebíral osobně zástupce žalobce, jenž pro něj nepracoval v době, kdy tento sešit vznikl, ani v době, kdy policie doklady od žalobce odvezla a ani v době zahájení daňové kontroly u žalobce. Neměl tak ponětí, o jaký dokument jde, neboť doklady viděl poprvé.
17. Dále žalobce zopakoval text bodu 46. napadeného rozhodnutí žalovaného, z něž zdůraznil, že podle žalovaného mělo z šetření PČR vyplynout, že žalobci bylo dodáno všech 411 barelů pohonných hmot, přitom však na jiném místě žalovaný připustil, že PČR nerozlišovala, kdo konkrétně hradil výdaje za nákup pohonných hmot (zda žalobce nebo společnost APOL TRANS). Přitom však důležité bylo místo dodávky pohonných hmot, a to areál Lípa, jenž je v majetku žalobce a nachází se zde i sídlo společnosti APOL TRANS. Podle žalobce byl v blíže neurčené písemnosti KRPZ-6603-/TČ2012-150081 údajně uveden jako konečný odběratel mj. i APOL TRANS. Žalobce má tak za to, že všech 411 barelů pohonných hmot neobdržel, jak mylně uzavírá správce daně, nýbrž že jakoukoliv část z celkově dodaných 336.426 l pohonných hmot (kromě žalobcem prokázané spotřeby ve výši 25.595 l) mohla obdržet společnost APOL TRANS.
18. Pan A. K., který vedl „zelený sešit“, byl v příslušné době řádným zaměstnancem společnosti APOL TRANS, o čemž se žalovaný mohl přesvědčit na příslušné Okresní správě sociálního

zabezpečení. Pan K. byl společností APOL TRANS pověřen, aby vedl evidenci veškerých pohonných hmot, které byly z bencaloru tankovány. Firma Ladislav Szurman vydala dne 4. 1. 2007 pro společnost APOL TRANS (nikoliv pro žalobce) Osvědčení o technické způsobilosti nádrže. Stejně tak Protokol č. 730 o stavu nádrže byl vydán pro společnost APOL TRANS. Platnost Protokolu a Osvědčení o technické způsobilosti nádrže trvala do 4. 1. 2012, tedy téměř po celou dobu, po kterou byly pohonné hmoty prodávány. Žalobce tyto dokumenty neměl, neboť byly vystaveny výhradně pro subjekt APOL TRANS. Proto žalobce nemohl z této nádrže pohonné hmoty prodávat. Pokud by tak žalobce postupoval, jak se mylně snaží dovodit žalovaný, musel by porušit obecně závazné předpisy upravující provoz zařízení pro výdej pohonných hmot. Žalobce doložil nájemní smlouvou, že bencalor obsluhovala a provozovala společnost APOL TRANS. Bez uvedené smlouvy by ani firma Ladislav Szurman nemohla vystavit příslušná osvědčení ve prospěch společnosti APOL TRANS. Proto také nájemní smlouva na bencalor uzavřená mezi žalobcem a společností APOL TRANS nemůže být účelová.

19. Žalobce správce daně upozorňoval na to, že současně bylo vedeno daňové řízení u subjektu APOL TRANS, přičemž „zelený sešit“ patří této společnosti. Daň na výstupu však uvedené společnosti dodatečně nestanovil. Toto pochybení nelze zhojit tím, že daň bude dodatečně stanovena žalobci. Postup žalovaného odporoval zásadě volného hodnocení důkazů.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

20. Ve vyjádření k žalobě žalovaný setrval na názorech uvedených v napadeném rozhodnutí, v podrobnostech na něj také odkázal. Žalobní argumentaci žalovaný jednoznačně odmítl s tím, že se v daňovém řízení nedopustil (spolu se správcem daně) žádného pochybení, skutkový stav zjistil úplně a správně, rovněž právní posouzení a správní úvahy byly v souladu s právními předpisy a v mezích právní logiky. Byly podrobně rozvedeny v odůvodnění napadeného rozhodnutí a odpovídají předloženému spisovému materiálu. Žalobce uplatnil v žalobě námitky, které vznesl již v odvolacím řízení. Jelikož se žalovaný s těmito námitkami již vypořádal v napadeném rozhodnutí, odkázal v dalším na obsah napadeného rozhodnutí.
21. K jednotlivým žalobním námitkám žalovaný ještě například dodal, že svědci S. L. (zaměstnanec žalobce) a M. Š. (zaměstnanec společnosti APOL TRANS), nedisponovali žádnými zásadními informacemi o obchodních vztazích žalobce. Neúčastnili se uzavírání obchodních vztahů a vzhledem k jejich náplni práce nebyli ani schopni rozhodné skutečnosti dosvědčit.
22. Nebylo na žalovaném ani správci daně, aby důkazními prostředky „vyvraceli“ dodávky náhradních dílů, resp. aby důkazem opaku prokazovali, že k uvedeným plněním – dodání náhradních dílů nedošlo. Podle judikatury správních soudů postačí, pokud správní orgán uvede konkrétní pochybnosti vedoucí k úvaze, zda jsou evidence a doklady věrohodné, průkazné, úplné nebo správné. Správce daně nemá povinnost prokázat, že předložené doklady jsou nevěrohodné, neprůkazné, neúplné nebo nesprávné (viz rozsudek NSS ze dne 8. 7. 2010, sp. zn. 1 Afs 39/2010). Správce daně tíží důkazní břemeno ve

vztahu k prokázání důvodnosti svých pochyb (§ 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu), nemá však povinnost prokázat, že údaje v účetnictví jsou zaznamenány v rozporu se skutečností. Je povinen prokázat, že o souladu účetnictví se skutečností existují vážné a důvodné pochyby. Unesl-li správce daně své důkazní břemeno, je pak na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost a správnost účetnictví ve vztahu ke konkrétnímu obchodnímu případu. V posuzované věci správní orgány unesly důkazní břemeno. Nekontaktnost dodavatelů nebyla důvodem neuznání nároku na odpočet DPH. Bylo na žalobci, aby prokázal oprávněnost nároku na odpočet DPH jinými důkazními prostředky.

23. Odkaz žalobce na rozsudek NSS sp. zn. 5 Afs 70/2010 není příslušný. V případě žalobce bylo provedeno ze strany správce daně řádné zjišťování skutkového stavu, ze kterého vyplynuly oprávněné pochybnosti. Tyto pochybnosti byly specifikovány správcem daně ve výzvě, čímž bylo přeneseno důkazní břemeno na žalobce.
24. Žalovaný dále odmítl, že by dokazování bylo prováděno pouze formálně, a že by byl zjištěn nedostatečně skutkový stav. Důkazní prostředky navrhané žalobcem byly prováděny. Nebylo na správních orgánech, aby aktivně vyhledávaly důkazní prostředky ve prospěch žalobce. Důkazní břemeno leželo na žalobci, ten měl navrhnout důkazní prostředky, které by prokázaly jeho tvrzení.
25. Ke stanovení DPH na výstupu z prodeje pohonných hmot žalovaný odkázal na část odůvodnění napadeného rozhodnutí. Dále doplnil, že daňová kontrola DPH byla u žalobce zahájena na základě podnětu PČR, z něhož vyplývalo, že žalobce pořizoval od organizované skupiny osob minerální olej, tento olej pak dále distribuoval jako pohonné hmoty. Tímto jednáním, kdy minerální olej není daňově zatížen, ale při změně účelu použití jako pohonné hmoty již daním podléhá, byl zneužit režim osvobození od spotřební daně. Správci daně byly předány listinné materiály, jejichž součástí byl i „zelený sešit“. Z předaných písemností vyplývá, že do areálu Lípa ve Zlíně, který je majetkem žalobce, bylo v průběhu roků 2011 (361 barelů) a 2012 (50 barelů) dodáno celkem 411 barelů pohonných hmot (1 barel o objemu cca 1.000 l). Žalobce nemovitosti v areálu Lípa částečně využíval ke své podnikatelské činnosti a částečně byly využívány i společností APOL TRANS s.r.o. (žalobce byl a je jednatelem a společníkem této společnosti), která má sídlo v areálu Lípa. Nakoupené pohonné hmoty byly přečerpávány do bencaloru (nadmírná nádrže na naftu o objemu cca 25.000 l), který je zaevidován v obchodním majetku žalobce a není předmětem nájmu. Ze zjištění PČR vyplývá, že část pohonných hmot umístěných v bencaloru čerpali zaměstnanci žalobce i zaměstnanci společnosti APOL TRANS s.r.o. (použití k ekonomické činnosti), a dále že zbývající část pohonných hmot (cca 139.136 l) byla čerpána drobnými odběrateli dle evidence uvedené v „zeleném sešitu“. Žalobcovy tvrzení o spotřebě všech nakoupených pohonných hmot pro jeho ekonomickou činnost se nezakládalo na pravdě, neboť z výsledků provedeného doplnění daňového řízení vyplynulo, že pohonné hmoty umístěné v bencaloru byly prodávány třetím osobám. V tomto směru bylo vycházeno z protokolu o výsledku svědka A. K., jenž uvedl, že pohonné hmoty tankovali řidiči (zaměstnanci společnosti APOL TRANS) nejen do kamionů, ale i do svých osobních automobilů, přičemž v areálu Lípa mohli tankovat

také jejich kamarádi. Výpověď svědka je tak v rozporu s tvrzením žalobce, neboť svědek potvrdil, že pohonné hmoty byly prodávány také dalším osobám. Prodej pohonných hmot z bencaloru třetím osobám byl ověřen i z obrazového materiálu, s nímž byl žalobce seznámen. Záznamy z obrazových materiálů byly porovnány se záznamy tankování uvedenými v „zeleném sešitě“, přitom bylo možno konstatovat, že pohonné hmoty byly prodávány i jiným osobám a nesloužily pouze pro spotřebu žalobce. V tomto směru žalovaný dále odkázal na spisový materiál.

26. Pokud žalobce v žalobě namítal, že v napadeném rozhodnutí absentuje cena za 1 litr pohonných hmot, a též upřesnění, na jakém základě byla tato stanovena, pak k tomu žalovaný uvedl, že se v rozhodnutí o odvolání nezabýval cenou za 1 litr pohonných hmot, protože takovou odvolací námitku žalobce neuplatnil a žalovaný musí přezkoumávat napadená rozhodnutí v rozsahu požadovaném v odvolání. Z tohoto důvodu pak nemůže být napadené rozhodnutí „v tomto bodě“ nepřezkoumatelné. Vedle toho však žalovaný odkázal na Zprávu o daňové kontrole (strana 42 a násl. – bod 16), s níž byl žalobce seznámen, a z které vyplývají údaje o období prodeje, litrech, ceně za 1 l a tržbě, které byly zjištěny z pomocné evidence prodeje – „zeleného sešitu“.
27. K dalším žalobním námitkám žalovaný odkázal na obsah napadeného rozhodnutí (zejména na body 44 – 48), neboť tyto námitky se překrývají s námitkami odvolacími a žalovaný se jimi již zabýval. Přesto velmi stručně ještě uvedl, že o čerpání pohonných hmot řidiči společnosti APOL TRANS byly vedeny jiné písemnosti (než „zelený sešit“), které měla k dispozici rovněž PČR. U společnosti APOL TRANS byla také provedena daňová kontrola a bylo prokázáno, že tato společnost veškeré nakoupené pohonné hmoty spotřebovala pro svou ekonomickou činnost. Správce daně měl k dispozici pohyby na účtech (konkrétně účtu 518) od 1. 1. do 21. 12. 2011 společnosti APOL TRANS, avšak z tohoto neplyne, že by uvedená společnost měla zaúčtovány nějaké náklady z titulu pronájmu areálu. Ani v průběhu daňové kontroly u žalobce nebylo zjištěno, že by žalobce fakturoval společnosti APOL TRANS v roce 2011 pronájem čehokoliv, natož že by jí pronajímal právě bencalor. Uvedené je zřejmé i z knihy vydaných faktur žalobce.
28. S ohledem na výše uvedené žalovaný soudu navrhl, aby žalobu zamítl jako nedůvodnou.

IV. Replika žalobce k vyjádření žalovaného

29. V podání ze dne 4. 12. 2015 žalobce upozornil na skutečnost, že žalovaný žádným způsobem neprokázal, že „zelený sešit“ patřil žalobci a že prodeje pohonných hmot zaznamenané v tomto sešitě jsou příjmem žalobce. Žalobce prokázal, že veškeré nakoupené pohonné hmoty byly spotřebovány pro jeho ekonomickou činnost, a to záznamy o provozu vozidla, které navazovaly na vydané faktury a uskutečněná plnění. Žalobce prokazoval pouze spotřebu pohonných hmot, které uplatnil v nákladech, a které prokazatelně spotřeboval pro svoji ekonomickou činnost. Neprokazoval spotřebu pohonných hmot dle evidence v „zeleném sešitě“. Sešit patří společnosti APOL TRANS. Touto skutečností se správce daně ani žalovaný nezabývali. Na podporu tohoto tvrzení žalobce uvedl řadu důkazních prostředků (poznámka soudu: žalobce toto sdělení

neupřesnil), které nelze ignorovat. Svědek K., který „zelený sešit“ vedl a zachycoval v něm prodej pohonných hmot, byl (dosud je) zaměstnancem společnosti APOL TRANS. Společnost APOL TRANS odebrala největší část pohonných hmot ze všech odběratelů (od skupiny osob odsouzených za prodej těchto pohonných hmot dle rozsudků Krajského soudu v Brně, č. j. 61 T 13/2013-9005 a Vrchního soudu v Olomouci, č. j. 4 To 30/2014-9347).

30. Prodejní nádrž měla v nájmu společnost APOL TRANS, což bylo doloženo nájemní smlouvou. Pokud tato společnost o nájmu neúčtovala, neprokazuje to, že nájemní vztah neexistoval. Účetní společnosti APOL TRANS měla velmi nízkou úroveň základních znalostí účetnictví. Za způsob vedení účetnictví dostala společnost APOL TRANS od správce daně vysokou pokutu. Proto žalobce následně ukončil poměr účetní. Z účetnictví APOL TRANS chybělo velké množství významných položek.
31. Žalobce předložil správci daně listiny týkající se cejchování a revize prodejní nádrže, které byly také vystaveny na společnost APOL TRANS. Domněnka žalovaného, že „zelený sešit“ je evidencí prodeje pohonných hmot uskutečňovaných žalobcem, nebyla ničím podložena, přitom však žalobce předložil jednoznačné důkazy, že evidence prodeje patřila společnosti APOL TRANS. Žalovaný tedy nezjišťoval skutečný stav věci a spokojil se pouze se svojí domněnkou, že „zelený sešit“ patřil žalobci. V této souvislosti žalobce odkázal na rozsudek NSS ze dne 30. 4. 2015, č. j. 8 Afs 144/2014-51.

V. Posouzení věci soudem

32. Soud, v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“), bez nařízení jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloba není důvodná**.
33. Žalobce napadal v žalobě (stejně jako v odvolání) pouze část zjištění správce daně. Konkrétně rozporoval závěry ohledně neuznání jeho nároku na odpočet DPH z přijatých zdanitelných plnění od společností Zlín express a Ajizexan týkajících se nákupu náhradních dílů a pneumatik a dále nesouhlasil s dodatečným stanovením DPH na výstupu týkající se prodeje pohonných hmot, včetně nepřiznání a neodvedení DPH z těchto prodeje. Tímto byl vymezen rozsah soudního přezkumu napadeného rozhodnutí, ostatní obchodní případy a zjištění správce daně, včetně závěrů žalovaného, žalobce nenapadal.
34. Žalobce nejprve rozporoval závěry žalovaného ohledně přijatých plnění týkajících se nákupu pneumatik, třmenů, kotoučových brzd a náhradních dílů od dodavatelů Zlín express a Ajizexan. Žalobce si uplatnil nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od dodavatele Zlín express, tedy DPH na vstupu u dokladů č. 21100010 za nápravu saf kotoučovou (18. 2. 2011, základ daně 56.000 Kč, DPH 11.200 Kč), č. 21100011 za vodní chladič a intercooler (19. 2. 2011, základ daně 18.818 Kč, DPH 3.763,60 Kč), č. 21100012 za 4 ks třmenů kotoučových brzd (11. 3. 2011, základ daně 52.000 Kč, DPH 10.400 Kč), č. 21100013 za 6 ks pneumatik (13. 3. 2011, základ daně 45.000 Kč, DPH

9.000 Kč), č. 21100015 za točnu JSK (26. 3. 2011, základ daně 31.600 Kč, DPH 6.320 Kč). Žalobci nebyl dále uznán nárok na odpočet DPH z přijatých plnění od dodavatele Ajizexan, když si nárok na odpočet daně na vstupu žalobce nárokoval dle dokladu č. 20110054 za 6 ks pneumatik (3. 3. 2011, základ daně 44.880 Kč, DPH 8.9760 Kč). Ačkoliv u shora uvedených plnění žalovaný konstatoval, že žalobce neunesl důkazní břemeno k prokázání poskytnutí těchto zdanitelných plnění příslušnými dodavateli, žalobce přesto ve své argumentaci trval na tom, že má zachován nárok na odpočet DPH na vstupu u těchto plnění. Žalobce k tomu uváděl, že jím navržený svědci potvrdili dodání uvedených dílů společnostmi Zlín express a Ajizexan a pokud se dopustili ve svých výpovědích nepřesností, např. že si nepamatovali registrační značky vozů, pak nelze po svědcích spravedlivě požadovat, aby si pamatovali takové detaily.

35. Správce daně a žalovaný však pojali pochybnosti o shora uvedených tvrzeních žalobce. Ohledně uvedených společností zjistili řadu důležitých skutečností. Z podání vysvětlení pana Kamila Mrliny, jednatele dodavatele Ajizexan v rozhodném období (březen 2011), bylo dne 6. 3. 2012 před PČR zjištěno, že jej pan K. požádal o to, aby se stal jednatelem společnosti Ajizexan, přičemž se nebude muset o nic starat, neboť pan K. vše zajistí a občas mu budou plynout finanční prostředky. Na základě těchto informací se po podpisu jednateleství u notáře stal pan K. M. jednatelem uvedené společnosti. Byl však pouze formálním jednatelem a nijak se nepodílel na fungování společnosti. Jak z obsahu předloženého správního spisu dále vyplynulo, správce daně prověřil obě dodavatelské společnosti (Ajizexan a Zlín express) u místně příslušných správců daně. V případě společnosti Ajizexan odpověděl místně příslušný správce daně na dožádání tak, že společnost je nekontaktní, se správcem daně nespolupracuje, má pouze formální sídlo, od svého počátku podává daňová přiznání k DPH v nulové výši, přičemž registrace společnosti k DPH byla zrušena z moci úřední dne 2. 4. 2011. K druhému dodavateli Zlín express místně příslušný správce daně uvedl, že je také nekontaktní a s formálním sídlem, ve vztahu ke správci daně dlouhodobě neplní své daňové povinnosti. Ačkoliv za únor i březen roku 2011 vykazala tato společnost daňovou povinnost, kterou však neuhradila (odpověď na dožádání ve věci DPH ze dne 31. 1. 2013). Vlivem nekontaktnosti uvedených dodavatelů nebylo možno ověřit tvrzení žalobce v jejich účetnictví. Na základě výše uvedených informací nepochybně vznikly správci daně důvodné pochybnosti o oprávněnosti nároku na odpočet DPH z přijatých plnění od shora uvedených dodavatelů, které správce daně v souladu s právními předpisy vyjádřil ve Výzvě k prokázání skutečností ze dne 28. 1. 2013. Na základě takto uplatněné Výzvy k prokázání skutečností byl žalobce povinen nejen tvrdit, ale především prokázat svá tvrzení o tom, že žalobci byly dodány náhradní díly a pneumatiky od dodavatelů Ajizexan a Zlín express. V reakci na tuto Výzvu žalobce navrhoval k prokázání svých tvrzení důkazy. Šlo především o prohlášení zaměstnanců, a také jejich svědecké výpovědi. Šlo o výpovědi svědků S. L. – řidiče (zaměstnanec žalobce) a M. Š. (zaměstnanec společnosti APOL TRANS), který pomáhal panu L. s různými opravami vozidel. Z obsahu správního spisu a protokolů o provedených svědeckých výpovědích podle krajského soudu vyplynulo, že tito svědci nedisponovali žádnými zásadními informacemi o obchodních případech a o obchodních vztazích žalobce. Nепarticipovali na těchto obchodních vztazích a neúčastnili se uzavírání

obchodních případů. Vzhledem k jejich náplni práce by nemohli takové skutečnosti dosvědčit.

36. Žalobce správci daně nejprve předložil prohlášení S. L. ze dne 4. 2. 2013 a posléze prohlášení M. Š. ze dne 30. 7. 2013. V prohlášení S. L. bylo uvedeno, že byl svědkem montování pneumatik a různých náhradních dílů do tahače a návěsů, které byly odebrány od dodavatelů Zlín express a Ajizexan. Totožné prohlášení podepsal M. Š. dne 30. 7. 2013. Ve shodě s žalovaným však soud uvádí, že z obou těchto prohlášení nelze seznat, na základě čeho pan L. a Š. usoudili, že pneumatiky a náhradní díly žalobci dodali prověřovaní dodavatelé Zlín express a Ajizexan. Jelikož prohlášení nebylo možno považovat za relevantní a věrohodný důkaz, byly obě osoby vyslechnuty jako svědci.
37. Ve správním spise je založena svědecká výpověď S. L. do protokolu o výsledku sepsaného dne 30. 4. 2013. Svědek L. uvedl, že v roce 2011 pracoval u žalobce jako řidič, jezdil s kamionem a prováděl drobnou údržbu vozidel. Potvrdil, že byl vyučen mechanikem a opravářem se zaměřením na silniční motorová vozidla. Větší opravy ve firmě žalobce však neprováděl, i výměnu pneumatik prováděla firma Karel Vrubel, kde provedli obutí a vyzutí pneumatik, a popřípadě to svědek zdemontoval sám, firma odvezla a svědek znovu namontoval. Pokud žalobce potřeboval opravy vozidel, jsou v areálu Lípa v podnájmu dva mechanici, kteří tyto opravy a výměny prováděli. K nákupům pneumatik a náhradních dílů svědek uvedl, že přesně neví, od koho žalobce náhradní díly nakupoval, ale předpokládal, že pneumatiky od pneuservisu, a pokud pak ještě někde jinde, tak to nevěděl. V případě tahače registrační značky svědek uvedl, že byl přítomen nějakým opravám u tohoto tahače, jednalo se o brzdové třmeny, intercooler, chladič, tlumič – pérování, přičemž opravy provedl jeden z mechaniků. Bližší okolnosti nevysvětlil. K opravám u návěsu registrační značky svědek uvedl, že s ním jezdil on sám, ale protože šlo o zánovní návěs, tak tam mohlo dojít jediné k výměně pneumatik. Tyto byly nakoupeny od pneuservisu Vrubel. V případě tří dalších návěsů registračních značek:, a svědek nevěděl o žádných opravách, s těmito návěsy nejezdil. Závěrem svědek uvedl, že byl přítomen ještě u opravy tlumiče – pérování v případě návěsu registrační značky, nebyl si však jistý, zda se tak stalo v roce 2011. Zástupce žalobce byl přítomen této výpovědi svědka, svého práva, klást svědkovi otázky, však nevyužil.
38. Svědeckou výpověď dále podal pan M. Š., zaměstnanec společnosti APOL TRANS, a to do protokolu o výsledku dne 1. 11. 2013. K dotazu správce daně na shodnost obou písemných prohlášení (S. L. a M. Š.), svědek uvedl, že toto vyhotovovala sekretářka S. Byl řidičem společnosti APOL TRANS a když bylo třeba, tak něco opravoval. K tomu uvedl, že ve smlouvě má zřejmě uvedeno řidič – opravář. K dotazu správce daně, proč se nacházel v dílnách žalobce, svědek uvedl, že citovaná společnost (jeho zaměstnavatel) má společné dílny s žalobcem a panu L. pomáhal s různými opravami vozidel. K dotazu na opravy a montáž náhradních dílů svědek uvedl, že do tahače byl montován nový intercooler a chladič, současně sdělil, že to je velká operace. V případě montáže náhradních dílů do návěsu svědek uvedl, že se zde dělaly brzdové kotouče, třmeny a pneumatiky. Uváděl, že při těchto opravách či montážích pomáhal S. L. Zde však podle názoru soudu (i žalovaného) dochází k rozporům, neboť svědek L. uváděl, že se podílel pouze na drobných

opravách, tj. demontáži a montáži pneumatik (jinak jako řidič především jezdil s tahači), a dále že sám využíval zánovní návěs registrační značky, na němž nebylo třeba žádných oprav, pouze se vyměňovaly pneumatiky. Vzhledem k tomu, že tento návěs využíval svědek L. (jak sám potvrdil), nemohly být pravdivé informace svědka M. Š. ohledně oprav tohoto návěsu, navíc pokud byl pouze pomocníkem S. L. při opravách. Jinak svědek Š. ke konkrétním opravám ničeho neuvedl, pouze obecně odpovídal tak, že „v dílně vidím, že ogaři něco dělají, když jdu kolem, a vidím, že se tam něco děje. Opravy si každý dělá sám, když potřebuje, tak mu ostatní pomůžou.“ Pokud svědek k dotazu správce daně odpovídal, že náhradní díly od společnosti Zlín express dovezla bílá dodávka zn. nebo s tím, že na boku byl napsán název společnosti, pak toto nijak nepotvrzuje skutečné dodání konkrétních náhradních dílů žalobci a jejich použití či namontování do jeho vozidel. Není zřejmé, zda jde o takové náhradní díly a pneumatiky, jejichž zadání žalobce deklaroval neuznanými fakturami. Zástupce žalobce měl možnost klást svědkovi otázky, tohoto práva však nevyužil. V případě této svědecké výpovědi M. Š. soud musí potvrdit, že se svědek do jisté míry pustil do detailů ohledně vysvětlování oprav v areálu, tyto však byly v rozporu s výpovědí svědka L. (viz komentář shora). V jiném směru pak vypovídal dosti neurčitě až obecně.

39. Ze svědeckých výpovědí pouze plyne, že pokud byly v areálu přijímány pneumatiky a náhradní díly, pak byly montovány do vozidel žalobce, avšak žádný ze svědků nepotvrdil, že konkrétní (dohledávané) náhradní díly a pneumatiky byly přijaty od dodavatelů Zlín express a Ajizexan. Jak již bylo shora uvedeno, důkazní břemeno bylo na žalobci. Tito svědci mu jej však nepomohli unést. Svědeckými výpověďmi mělo být prokázáno, že došlo ke skutečnostem uvedeným na daňových dokladech, tedy k přijetí plnění od dodavatelů Ajizexan a Zlín express. Ohledně nákupu a dodání náhradních dílů a pneumatik však byly výpovědi svědků nepřesné a tyto okolnosti přesně nevěděli. Je zřejmé, že výpovědi svědků, kteří vykonávají profesi řidičů u žalobce nebo u společnosti APOL TRANS, nemohou být přesnější. Neúčastnili se uzavření těchto obchodních případů, a nejsou tak schopni tyto rozhodné skutečnosti dosvědčit. O tom svědčí také rozpory mezi svědeckými výpověďmi (viz komentováno shora). K prokázání transakce mezi žalobcem a dodavatelem Zlín express a Ajizexan nepostačuje, že svědek Š. uvedl správný název deklarovaného dodavatele, tuto informaci mohl vytěžit z nápisu na dodávce stojící u nich v areálu, avšak toto nemohlo osvědčit, že transakce skutečně proběhla. Důležitá byla skutečná dohoda mezi žalobcem a deklarovanými dodavateli o uzavření tohoto konkrétního obchodního případu a následné faktické dodání dohodnutého zboží. Toto však žádný ze svědků nemohl potvrdit. Dodávka mohla pneumatiky pouze přepravovat pro jiného dodavatele, když hlavní činností tohoto dodavatele je dle obchodního rejstříku nákladní vnitrostátní doprava. Společnost Ajizexan dle databáze evidence vozidel nevlastní žádné vozidlo. Samozřejmě to nevylučuje případný pronájem vozidla, avšak ani to neprokazuje, že skutečně došlo k dodání deklarovaných náhradních dílů a pneumatik uvedenou společností. Je samozřejmě pravdou, že si svědci s odstupem času nemusí detailně pamatovat jména osob nebo registrační značky vozidel, avšak v komplexu všech sdělení, které měli navržení svědci potvrdit či osvětlit, byly jejich výpovědi neurčité až nevěrohodné. Pokud svědek Š. sděloval, že pokud mohl, byl u vykládky dovezených pneumatik a náhradních dílů nebo u opravy vozidel či návěsů, pak lze jistě očekávat, že si nějaké okolnosti bude pamatovat

přesněji. Ačkoliv dodavatelé náhradních dílů (zejména Zlín express) jezdili podle slov svědka často a často jim pomáhal s vykládkou, jména řidičů si nepamatoval. Pokud žalobce naopak tvrdil, že v areálu probíhaly opravy velmi často, proč si podle něj nemohli svědci vše přesně pamatovat, pak podle názoru soudu by si svědci alespoň některé okolnosti mohli přesně pamatovat. V případě registračních značek, šlo jen o ty vozy a návěsy, které měli uvedení svědci, zejména svědek L., ve své gesci, a používali je nebo je nějakým způsobem udržovali. Jinou činnost, než kolem těchto vozů, uvedené osoby ani nevykonávaly, není tedy důvod, proč by si neměli informace kolem těchto vozů pamatovat (včetně přibližné znalosti registračních značek). Pokud žalobce dále namítal, že si pro nižší úroveň vzdělání nemohli tito svědci rozhodné okolnosti pamatovat, pak k tomu soud uvádí, že tato úroveň vzdělání jim plně postačovala pro výkon profese řidiče a příhodného opraváře vozidel. Při podání svědecké výpovědi pak měli pouze sdělit, co sami viděli či zjistili při výkonu této profese. Svědecké výpovědi byly správcem daně provedeny řádně, podle soudu nebyly pokládány svědkům žádné účelové otázky, nýbrž pouze takové, které měly směřovat k prokázání rozhodných okolností uvedených obchodních případů. Nelze se dotazovat na barvy vozidel, ty mohou být časem přemalovány, relevantní jsou pouze přidělené registrační značky, které by měly být řádně vedeny v majetku žalobce. Pokud svědci každodenně montovali a přebírali od dodavatelů náhradní díly, jak žalobce v žalobě tvrdil, tedy pečovali o vozový park žalobce, pak uvádění konkrétních registračních značek pro ně nemohl být žádný problém, na rozdíl od jiných občanů, kteří vykonávají odlišné profese. Žalobci nelze přisvědčit ani v tom, že by žalovaný nesprávně hodnotil svědecké výpovědi pana L. a pana Š. V žádném případě nelze souhlasit s názorem žalobce, že v jejich výpovědích šlo jen o drobné rozpory, které nemohly znevěrohodnit celou jejich výpověď. V jejich výpovědích především nebylo potvrzeno to, že deklarované náhradní díly a pneumatiky byly žalobci skutečně dodány společnostmi Ajizexan a Zlín express. Protože právě prokázání přijetí předmětných pneumatik a ostatních náhradních dílů od deklarovaných dodavatelů bylo nezbytnou podmínkou pro uplatnění nároku na odpočet DPH z přijatých zdanitelných plnění. Žádný ze svědků totiž jednoznačně nepotvrdil, že došlo k přijetí náhradních dílů a pneumatik od dodavatelů Ajizexan a Zlín express. Žalobci tedy nepomohli tito svědci unést důkazní břemeno a prokázat skutečnosti po něm požadované ve Výzvě správce daně.

40. Nutno doplnit, že ani prohlášení S. L. ze dne 4. 2. 2013 a M. Š. ze dne 30. 7. 2013 nepotvrdily skutečné dodání zboží žalobci od dodavatelů Ajizexan a Zlín express. Prohlášení podávají pouze tvrzení obou osob, že byly svědkem namontování náhradních dílů a pneumatik do tahačů a návěsů žalobce. V případě prohlášení S. L. však nebylo uvedeno, kdo tyto náhradní díly a pneumatiky dodal. V případě prohlášení M. Š. pak sice došlo k tvrzení, že šlo o pneumatiky od společnosti Ajizexan, Zlín express a Vrubel, avšak nebylo možné ověřit, zda měl M. Š. na mysli konkrétní zboží deklarované na rozporovaných daňových dokladech. Pokud M. Š. v prohlášení uvedl konkrétní registrační značky návěsů, pak ve vlastní svědecké výpovědi sdělil, že neví, o které návěsy se konkrétně jedná. Ani z těchto prohlášení tedy nebylo možno dovodit, že konkrétní pneumatiky a náhradní díly deklarované na sporných daňových dokladech byly žalobci dodány dodavateli Ajizexan a Zlín express.

41. Shora jmenované žalobcovy důkazní návrhy správce daně řádně provedl, avšak nezjistil z nich pro věc podstatné okolnosti. Svědek Š. ani L. nedisponovali žádnými zásadními informacemi o obchodních vztazích žalobce. Nelze žalobci přisvědčit v tom, že žalovaný záměrně přehlížel důkazy, které svědčily ve prospěch žalobce a neoprávněně je hodnotil jako nevěrohodné. Naopak provedené důkazy hodnotil zcela logicky a v souladu s právními předpisy, přičemž z nich nevyplývaly rozhodné skutečnosti, které by podpořily tvrzení žalobce. Dokazování nebylo zatíženo jakoukoliv libovůlí žalovaného či správce daně.
42. V souvislosti s pochybnostmi žalobce o provádění dokazování a nesení důkazního břemene, soud dále vyloží podstatné okolnosti postupu správce daně. Rozhodně ve věci nebylo „jediným důkazem“, jak tvrdil žalobce, to, že dodavatelské společnosti Ajizexan a Zlín express byly nekontaktní a se svým správcem daně nespolečupracující (jen s formálním sídlem). Pokud tyto okolnosti (a mnohé další u uvedených společností) byly ověřeny u dožádaných správců daně, kdy správce daně žalobce nemohl nijak ověřit tvrzení žalobce o dodávkách zboží, vznikly správci daně důvodné pochybnosti o oprávněnosti nároku žalobce na odpočet DPH z přijatých zdanitelných plnění od uvedených dodavatelů. Tyto pochybnosti jednoznačně vyjádřil ve Výzvě k prokázání skutečností ze dne 28. 1. 2013, která byla řádně žalobci doručena. Podle judikatury správních soudů postačí, pokud správní orgán uvede konkrétní pochybnosti, které vedou k úvaze, zdali předložené evidence a doklady jsou skutečně věrohodné, průkazné, úplné a správné či nikoliv. Správce daně nemá povinnost prokázat, že předložené doklady jsou nevěrohodné, neprůkazné, neúplné nebo nesprávné (viz rozsudek NSS ze dne 8. 7. 2010, sp. zn. 1 Afs 39/2010). Podle posledně citovaného rozsudku správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k prokázání důvodnosti svých pochyb (§ 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu). Nemá však povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je pak na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k předmětnému obchodnímu případu.
43. V daném případě správní orgány unesly důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Nekontaktnost dodavatelů nebyla důvodem neuznání nároku na odpočet DPH. Naopak na žalobci bylo, aby prokázal oprávněnost svého nároku na odpočet DPH jinými důkazními prostředky, než těmi, které by mohly být získány od deklarovaných dodavatelů (Zlín express a Ajizexan). Tvrzení žalobce nemohou v žádném případě nahradit absenci důkazních prostředků, na to ostatně správce daně i žalovaný odkazovali již ve Zprávě o daňové kontrole, která byla s žalobcem řádně projednána.
44. Krajský soud musí přisvědčit vyjádření žalovaného v tom, že odkaz žalobce na rozsudek NSS ze dne 31. 5. 2011, č. j. 5 Afs 70/2010-93, není v otázce dokazování k projednávanému případu přílehlavý. Žalobce v žádném případě nebyl v daňovém řízení jakkoliv „nachytán“ a rozhodnutím nemohl být překvapen. Správce daně při provádění dokazování vyslechl osoby, které sám žalobce navrhl, protože se domníval, že ve věci mohly něco objasnit. Uvedený rozsudek NSS, ale i další rozhodnutí tohoto soudu, na které žalobce v žalobě

odkazoval (ze dne 27. 10. 2010, sp. zn. 8 Afs 74/2009, ze dne 14. 2. 2013, sp. zn. 7 Afs 2/2013, ze dne 28. 7. 2008, sp. zn. 5 Afs 5/2008, ze dne 30. 4. 2015, č. j. 8 Afs 144/2014-51), se zabývají dostatečností/nedostatečností dokazování vedeného správcem daně, a také kvalitou prováděných důkazů, kdy neobstály pouhé vlastní zjištění v jiných daňových řízeních, přičemž fakticky vůbec nedocházelo k dokazování v interakci s daňovým subjektem a k přenosu důkazního břemene ze správce daně na daňový subjekt.

45. V nyní posuzované věci provedl správce daně řádné zjišťování skutkového stavu a v nezbytném rozsahu, přitom mu vyplynuly oprávněné pochybnosti (viz výklad shora). Tyto důvodné pochybnosti správce daně specifikoval ve Výzvě k prokázání skutečností ze dne 28. 1. 2013, kterou žalobci řádně doručil. Vydanou Výzvou došlo k přenesení důkazního břemene na žalobce. Žalobce na základě zaslané Výzvy měl prokázat vlastními důkazními návrhy rozhodné skutečnosti, které byly specifikovány ve Výzvě. Nebylo tedy na správci daně ani na žalovaném, aby důkazními prostředky „vyvraceli“ dodávky náhradních dílů od konkrétních dodavatelů. Správce daně nebyl povinen ani důkazem opaku prokazovat, že k předmětným zdanitelným plněním (dodání náhradních dílů a pneumatik) nedošlo. Správní orgány řádně provedly důkazní prostředky, které navrhoval žalobce, a neměly povinnost aktivně vyhledávat důkazní prostředky ve prospěch tvrzení žalobce. Ze shora provedeného výkladu také vyplývá rozložení důkazního břemene. Důkazní břemeno bylo na žalobci a ten měl předkládat a navrhopat důkazní prostředky, které prokazovaly jeho tvrzení. Nelze přisvědčit žalobci v tom, že správce daně zjistil skutečnosti rozhodné pro stanovení daně nedostatečně a neúplně. Není ani pravdou, že žalovaný svévolně odmítá důkazy ve prospěch žalobce (svědeckou výpověď pana Š., Osvědčení o technické způsobilosti nádrže a Protokol č. 730 o stavu nádrže). Podle krajského soudu žalovaný ani správce daně žádnou selekci důkazů neprováděl, výše citované důkazy naopak vzal na vědomí, resp. je provedl, avšak nezjistil z nich takové skutečnosti, které tvrdil žalobce. Není pravdivé ani tvrzení žalobce v tom, že správce daně a žalovaný prováděli dokazování pouze formálně, a že dodávky zboží byly zpochybněny pouhým konstatováním, že společnost Ajizexan nevlastní žádné vozidlo, a že fotografie vozidel společnosti Zlín express (získané z veřejných zdrojů) neodpovídají popisu svědka Š. Žalobce těmito výroky vytrhává závěry žalovaného i správce daně z celkového kontextu. Pokud žalobce dovozuje, že společnost Ajizexan mohla mít vozidla ve finanční pronájmu, a že vozidla společnosti Zlín express mohla mít i jinou barvu, než na fotografiích z veřejně dostupných zdrojů, pak může mít třeba pravdu (což musí prokázat), avšak tyto ne zcela rozhodné detaily nemohou ničeho změnit na závěru o neunesení důkazního břemene žalobce (viz výklad shora). Žalobce se v případě předmětných zdanitelných plnění od dodavatelů Ajizexan a Zlín express ocitl do jisté míry v důkazní nouzi, neboť mimo navržené svědecké výpovědi pana L. a pana Š., včetně jejich čestných prohlášení, nedisponoval jinými důkazními prostředky, než daňovými doklady a pokladními doklady, které stvrzovaly výdej hotovosti blíže nespecifikovaným osobám. I když nešlo o zanedbatelné finanční částky, přesto v těchto obchodních případech nebyly uzavřeny žádné písemné předběžné smlouvy, nebyly požadovány žádné záruky kvality ani původu zboží. Své obchodní případy žalobce nezajišťoval jakýmkoliv běžným způsobem proti případné reklamaci vadného zboží. O zboží dokonce nevedl ani evidenci obchodního majetku. V kontextu tak navržených svědeckých výpovědí S. L. (zaměstnanec žalobce) a

M. Š. (zaměstnanec společnosti APOL TRANS), kteří nedisponovali žádnými zásadními informacemi o obchodních vztazích či praktikách žalobce, tak nebylo potvrzeno žádným důkazem skutečné dodání zboží žalobci od dodavatelů Ajizexan a Zlín express (nebylo prokázáno ani výpověďmi svědků, ani jejich čestným prohlášením). Stejně tak konkrétní dodavatelé, tedy společnost Ajizexan a Zlín express, nepomohli žalobci unést důkazní břemeno, neboť jsou sami problémoví a nekontaktní. Mohlo tak být využito pouze důkazů, které měl ve své dispozici žalobce. Ten však nedisponoval, jak již bylo shora uvedeno, smlouvami uzavřenými s uvedenými společnostmi, potvrzenými objednávkami, zárukami jakosti zboží ani doklady o bezhotovostní úhradě na ověřený účet dodavatele. Žalobce tak ničím nevyvrátil přetrvávající důvodné pochybnosti správce daně a žalovaného o osobě dodavatele uvedené na uplatněných daňových dokladech. Důkazy navrhané žalobcem byly řádně provedeny, a nebyla jimi prokázána tvrzení žalobce. Důkazy ve věci prováděné byly hodnoceny jak jednotlivě, tak ve svém souhrnu a nebylo z nich možno dovodit tvrzení žalobce o tom, že náhradní díly a pneumatiky dodaly společnosti Ajizexan a Zlín express. Nelze tedy tvrdit, že své závěry správce daně a žalovaný vystavili pouze na nekontaktnosti zmíněných dodavatelů. Pokud daňový doklad, kterým má být prokázán nárok na odpočet DPH, nevystavil na něm uvedený plátc DPH, nebyla žalobcem splněna jedna z nutných podmínek pro uplatnění nároku na odpočet DPH. Doklad nelze uznat za daňový doklad ve smyslu § 28 ZDPH. Povinnost prokázat, kdo doklad skutečně vystavil, má výhradně žalobce, kterého tíží důkazní břemeno.

46. Jelikož žalobce neunesl své důkazní břemeno ohledně prokázání přijetí náhradních dílů a pneumatik od deklarovaných dodavatelů společností Ajizexan a Zlín express, nemá ve smyslu § 72 odst. 1 ZDPH nárok na odpočet DPH z přijatých zdanitelných plnění.
47. Žalobce dále rozporoval stanovení DPH na výstupu z prodeje pohonných hmot. Okolnosti prodeje pohonných hmot žalovaný zcela detailně rozebral v napadeném rozhodnutí, stejně jako správce daně ve Zprávě o daňové kontrole. Jelikož žalobce uplatňuje obdobné žalobní námitky, lze na oba dokumenty v podrobnostech odkázat. Daňová kontrola na DPH byla u žalobce zahájena na základě podnětu PČR, z něhož vyplývalo, že žalobce pořizoval od organizované skupiny osob minerální olej, který dále distribuoval jako pohonné hmoty. Takovým jednáním, kdy minerální olej není daňově zatížen, avšak při změně účelu jeho použití jako pohonné hmoty již daním podléhá, byl zneužit režim osvobození od spotřební daně. PČR předala správci daně listinné materiály, jejichž součástí byl i „zelený sešit“. Z podkladů předaných PČR vyplynulo, že v průběhu let 2011 (361 barelů) a 2012 (50 barelů) bylo dodáno do areálu Lípa 303, 763 11 Zlín, jenž je v majetku žalobce, celkem 411 barelů pohonných hmot (1 barel o objemu cca 1.000 l). Žalobce nemovitosti v areálu Lípa využíval ke své podnikatelské činnosti a částečně byly využívány i společností APOL TRANS (jejímž jednatelem a společníkem je žalobce), která má sídlo v areálu Lípa. Bylo také zjištěno, že nakoupené pohonné hmoty byly přečerpávány do bencaloru (nadměrní nádrže na naftu o objemu cca 25.000 l), který je zaevidován v obchodním majetku žalobce a není předmětem žádného nájmu. Ze zjištění PČR dále vyplynulo, že část pohonných hmot umístěných v bencaloru čerpali zaměstnanci žalobce i zaměstnanci společnosti APOL TRANS (použili k ekonomické činnosti), a že zbývající část pohonných hmot cca 139.136 l byla čerpána drobnými odběrateli podle

evidence vedené v „zeleném sešitě“. Protože měl správce daně důvodné pochybnosti o tom, zda žalobce přiznal z prodeje pohonných hmot DPH na výstupu, zaslal mu dne 28. 11. 2013 Výzvu.

48. Z obsahu správního spisu soud zjistil, že v průběhu daňového řízení žalobce podával rozporná tvrzení ohledně vlastnictví „zeleného sešitu“ a o nákupu a spotřebě pohonných hmot. Nechtěl připustit, že by „zelený sešit“ byl jeho, a že by byl evidencí o prodeji veškerých pohonných hmot. Tvrdil, že pohonné hmoty nakoupil a spotřeboval. Byl však schopen doložit nákup a spotřebu pohonných hmot pouze o objemu 25.559 litrů. Nutno konstatovat, že informace žalobce, ohledně vlastnictví „zeleného sešitu“ a ohledně množství pohonných hmot (kolik nakoupil a spotřeboval), zůstala pouze v rovině tvrzení, protože žalobce nepředložil žádný důkazní prostředek, který by také jeho tvrzení potvrdil. To i přesto, že vzhledem k odvolacím námitkám bylo daňové řízení doplněno o nezbytné úkony, přitom žalobce byl s tímto doplněním a jeho hodnocením seznámen v průběhu odvolacího řízení dne 15. 6. 2015 (Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení).
49. Ze správního spisu a výsledků provedeného doplnění daňového řízení vyplynulo, že pohonné hmoty umístěné v bencaloru (areál Lípa), byly prodávány třetím osobám a tvrzení o tom, že žalobce veškeré pohonné hmoty spotřeboval, nebylo pravdivé. Žalobce již ve své svědecké výpovědi pro PČR sdělil, že dovážené pohonné hmoty se přecherpávaly do bencaloru, a že výdejní panel obsluhoval pan A. K. Žalobce sice tvrdil, že zde tankovali pohonné hmoty pouze řidiči do aut – kamionů (protokol o svědecké výpovědi ze dne 28. 3. 2012), avšak svědek A. K. uvedl do protokolu o výsledku svědka, že pohonné hmoty tankovali řidiči (zaměstnanci společnosti APOL TRANS) nejen do kamionů, ale i do svých osobních automobilů, a dále také že si mohli tankovat do svých vozů i jejich kamarádi (protokol o výsledku tohoto svědka ze dne 3. 1. 2013). Výpověď svědka K. je tak v příkrém rozporu s tvrzením žalobce. Výpověď svědka K. také vyvrací tvrzení žalobce o tom, že pohonné hmoty byly použity pouze pro jeho spotřebu. Svědek K. potvrdil, že pohonné hmoty nebyly použity jen pro spotřebu žalobce, ale byly prodávány dalším osobám. Okolnosti prodeje pohonných hmot z bencaloru třetím osobám byly ověřeny i obrazovým materiálem, s nímž byl žalobce jednoznačně seznámen (i v rámci Seznámení se zjištěnými skutečnostmi ze dne 15. 6. 2015). Porovnáním záznamů z obrazových materiálů a záznamů tankování uvedených v „zeleném sešitě“ bylo možno uzavřít, že pohonné hmoty byly prodávány i jiným osobám a nesloužily pouze pro spotřebu žalobce. Uvedené doklady jsou součástí spisového materiálu.
50. Dle zjištění PČR bylo do areálu Lípa dovezeno celkem 411 barelů po cca 1.000 l pohonných hmot (některé barely nebyly zcela plné). Dle těchto zjištění tak mohlo být do areálu v průběhu roku 2011 dovezeno cca 340.000 l pohonných hmot. Z daňové kontroly za jednotlivé měsíce roku 2011 u společnosti APOL TRANS vyplynulo, že u této společnosti byly nalezeny fiktivní doklady za dodání 171.695 l pohonných hmot. Zbývající část pohonných hmot dodaných do bencaloru (cca 139.136 l) byla čerpána podle evidence uvedené v „zeleném sešitě“. Připočteme-li žalobcem předkládané fiktivní doklady za nákup pohonných hmot v množství 25.595 l (spotřebováno) v celkové výši 733.680 Kč, pak se

celkem jednalo o cca 336.426 l pohonných hmot, v průměru 932 l/barel, což odpovídalo svědecké výpovědi žalobce u PČR, když v barelech nebývaly pohonné hmoty vždy po rysku označující 1.000 l. Vzhledem k výše uvedenému a tvrzení žalobce, že pohonné hmoty neprodával, jelikož je všechny spotřeboval (pro sebe i společnost APOL TRANS), pak i vzhledem k objemu bencaloru (25.000 l), musela se v areálu Lípa nacházet v únoru 2012 zásoba přibližně 200.000 l pohonných hmot. To nebylo reálné vzhledem k objemu bencaloru. Areál a pozemky byly ve vlastnictví žalobce. V předložených inventurách žalobce i společnosti APOL TRANS nebyly za uvedené období evidovány žádné zásoby pohonných hmot, což mj. také podporuje závěr o tom, že pohonné hmoty byly prodávány jiným osobám.

51. Soud musí přisvědčit závěrům žalovaného i správce daně v tom, že v případě „zeleného sešitu“, evidujícího prodej pohonných hmot za 1. až 4. čtvrtletí roku 2011 a 1. čtvrtletí roku 2012, jde o mimoúčetní evidenci. Podle této evidence lze sledovat, jak žalobce prodával zboží nakoupené od organizované skupiny osob. Velký „zelený sešit“ s nápisem NOTEBOOK je knihou prodeje nafty, kde jsou chronologicky uváděna data a počáteční a konečné stavy počítadel, které odpovídají množství čerpaných litrů. V „zeleném sešitě“ jsou také uvedeny konečné ceny za tankování pohonných hmot anebo poznámky „neplaceno“. Jsou zde uváděna také jména těch, co tankovali pohonné hmoty, nebo jsou označena vozidla, do kterých bylo tankováno. Kopie „zeleného sešitu“ je založena ve spisovém materiálu. Čerpání pohonných hmot, které bylo zaznamenáno v „zeleném sešitě“, bylo dále potvrzeno i získaným obrazovým materiálem.
52. Krajský soud se jednoznačně přiklání k tomu, že „zelený sešit“ představoval evidenci prodeje pohonných hmot, a to jak vzhledem k jeho obsahu (viz výklad výše), tak i vzhledem k tomu, že zmíněná evidence prodeje není v rozporu s právními předpisy, neboť neexistuje přesná zákonná úprava, která by stanovila kritéria pro to, jak má být evidence prodeje vedena. V souladu s žalovaným lze konstatovat, že žalobce neprokázal svá tvrzení o tom, že veškeré nakoupené pohonné hmoty spotřeboval pro vlastní potřebu a ani to, že by z prodeje pohonných hmot drobným odběratelům přiznal a zaplatil DPH. Jelikož žalobce uskutečňoval zdanitelná plnění – prodej pohonných hmot a z tohoto prodeje nepřiznal a neodvedl DPH na výstupu v rozporu s § 21 odst. 1 a § 47 odst. 3 ZDPH, správce daně mu zcela po právu a v souladu se zákonem doměřil DPH na výstupu z prodeje pohonných hmot. Přitom postupoval na podkladě evidence prodeje pohonných hmot zaznamenané v „zeleném sešitě“.
53. Pokud jde o žalobní námitky týkající se „zeleného sešitu“ s tím, že není ve vlastnictví žalobce, a že je zcela irelevantní, když neodmítal vrácení sešitu policií (přebíral jej údajně nový zástupce, který nevěděl, o jaký dokument se jedná), pak k tomu krajský soud uvádí, že jde jednoznačně o účelová tvrzení žalobce. „Zelený sešit“ včetně dalších dokladů a písemností zabavila PČR při domovní prohlídce v areálu Lípa a následně tyto dokumenty předala prvostupňovému správci daně žalobce. Pokud jde o pohonné hmoty vyskladněné do bencaloru, pak tato nádrž byla majetkem žalobce a byla umístěna na pozemku, resp. v areálu Lípa, který je rovněž v jeho vlastnictví. Za těchto okolností není soudu zřejmé, z jakého důvodu by měl být „zelený sešit“ vrácen někomu jinému než žalobci, jenž je

jediným vlastníkem uvedených nemovitostí a bencaloru, a dále byl jediným jednatelem a společníkem společnosti APOL TRANS, jenž v uvedeném objektu sídlila. Proti argumentaci žalovaného, že žalobce při převzetí „zeleného sešitu“ nenamítal, že jde o písemnost jiného subjektu, žalobce nenavrhol žádné relevantní důkazy, které by závěry žalovaného vyvrátily. Argumentace novým zástupcem, jenž nevěděl, o jaký dokument se jedná, protože jej viděl poprvé, se jeví jako účelová, aby žalobce nebyl se „zeleným sešitem“ jakkoliv spojován. Jednak by nepatřičnost vrácení písemnosti byla namítána již dávno, a jednak bylo třeba písemnosti vrátit vlastníkově nemovitostí, kde byly zabaveny.

54. Žalobce dále teoretizoval, že pokud společnost APOL TRANS nakoupila z celkového počtu 336.426 l pohonných hmot sama 171.695 l, tedy převážnou část pohonných hmot dodaných do areálu žalobce (a žalobce pouze 25.595 l), pak je velmi pravděpodobné, že tato společnost pořídila i zbývajících 139.136 l (mylně přiřazených žalobci jako prodej podle „zeleného sešitu“). S tímto názorem žalobce nelze souhlasit. Neodpovídá tomu výklad provedený shora a ani důkazy provedené v daňovém řízení. Názor žalobce, že téměř veškeré pohonné hmoty nakoupila společnost APOL TRANS krajský soud nesdílí, přitom tento jeho názor zůstal pouze v rovině tvrzení, aniž by byl prokázán jakýmkoliv důkazem.
55. Žalobce označil napadené rozhodnutí žalovaného za nepřezkoumatelné z toho důvodu, že v něm absentuje cena za 1 l pohonných hmot, a také důvody, na jejichž základě byla tato cena stanovena. Podle žalobce absentuje i výpočet ceny, z níž byl stanoven dodatečný odvod DPH na výstupu. Uvedené důvody nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí krajský soud však odmítá. Žalovaný se nezabýval v napadeném rozhodnutí o odvolání cenou za 1 l pohonných hmot, protože tato otázka nebyla odvolací námitkou a v souladu s § 114 odst. 2 daňového řádu žalovaný přezkoumával prvostupňová rozhodnutí v rozsahu požadovaném v odvolání. Proto nemůže být z tohoto důvodu napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné. V této souvislosti však krajský soud odkazuje na obsah Zprávy o daňové kontrole, kde na str. 42 a násl. (viz bod 16) jsou upřesněny údaje o období prodeje pohonných hmot, množství, ceně za 1 l a tržbě, jenž byly zjištěny z pomocné evidence prodeje – „zeleného sešitu“. Zpráva o daňové kontrole byla s žalobcem řádně projednána dne 19. 3. 2014, přičemž žalobce proti jejím pasážím o množství a ceně prodaných pohonných hmot ničeho nenamítal. Ani tuto žalobní námitku soud neshledal důvodnou.
56. Žalobce dále v žalobě dovozoval, že z některých částí argumentace žalovaného plyne, že žalobce neobdržel všech 411 barelů pohonných hmot, a že tedy nějakou část z objemu 336.426 l pohonných hmot mohla obdržet i společnost APOL TRANS. Dovozoval to např. z argumentace, že PČR nerozlišovala, kdo konkrétně a jaké výdaje hradil za nákupy pohonných hmot (zda žalobce či společnost APOL TRANS). V této souvislosti bylo podle krajského soudu skutečně důležité místo dodání – vykládky pohonných hmot, a to areál Lípa, jehož majitelem je žalobce, a v němž se nachází i sídlo společnosti APOL TRANS, jejímž jediným statutárním zástupcem je žalobce (jednatel), jenž je také jejím společníkem. Také obrazové sledování samotného dodávání pohonných hmot bylo prováděno v areálu Lípa, jehož vlastníkem je žalobce. Rozhodné bylo i to, že pohonné hmoty byly dodávány do areálu, který je majetkem žalobce a čerpány do bencaloru, jenž je rovněž ve vlastnictví žalobce a je evidován v jeho obchodním majetku (vyjádření k protokolu ze dne 12. 8.

2013). Jak vyplývá ze správního spisu, pokud jde o čerpání a spotřebu pohonných hmot řidiči společnosti APOL TRANS, pak o tom byly vedeny jiné písemnosti (než „zelený sešit“), které měla k dispozici rovněž PČR. U společnosti APOL TRANS byla prováděna také daňová kontrola na základě podnětu PČR. V rámci této kontroly bylo prokázáno, že společnost APOL TRANS spotřebovala veškeré nakoupené pohonné hmoty pro svoji ekonomickou činnost. Pokud tak žalobce zmiňoval, že společnost APOL TRANS měla pronajaty prostory areálu Lípa (kanceláře, dílna, parkování), pak k tomu ze správního spisu soud zjistil, že při kontrole pohybů na účtech od 1. 1. do 21. 12. 2011 společností APOL TRANS (konkrétně na účtu 518, včetně analytického členění), správce daně nezjistil, že by tato společnost měla zaúčtovány nějaké náklady z titulu pronájmu. V průběhu daňové kontroly nebylo zjištěno, že by žalobce fakturoval společnosti APOL TRANS v roce 2011 pronájem jakékoliv plochy, nemovitosti či místnosti, natož, že by jí pronajímal právě bencalor. Tato skutečnost plyne i z knihy vydaných faktur žalobce, jež byla předložena v průběhu daňové kontroly.

57. Pokud žalobce poukazoval na to, že svědek A. K., který vedl „zelený sešit“ byl zaměstnancem společnosti APOL TRANS, pak to nic nemění na shora uvedených závěrech. Ve věci nebylo podstatné, zda tato osoba byla zaměstnancem přímo žalobce anebo zaměstnancem společnosti APOL TRANS, kterou žalobce rovněž vlastnil. Rozhodující bylo, že svědek K. byl pověřen (ať už přímo žalobcem, nebo žalobcem prostřednictvím společnosti APOL TRANS) vést evidenci prodeje pohonných hmot drobným odběratelům (viz „zelený sešit“). Žalobce dále ničím neprokázal, že to byla právě společnost APOL TRANS, která odebrala největší část pohonných hmot od skupiny osob odsouzených za prodej těchto pohonných hmot. Ačkoliv žalobce v replice ze dne 4. 12. 2015 uvedl, že předložil „hmatatelné důkazy“ k tomu, že evidence prodeje („zelený sešit“) patřila společnosti APOL TRANS, pak krajskému soudu není známo, jaké hmatatelné důkazy má na mysli a současně má za to, že takové okolnosti neprokázal.
58. Žalobcem odkazovaná smlouva o nájmu ze dne 3. 1. 2007, kterou žalobce jako pronajímatel uzavřel s nájemcem společností APOL TRANS na předmět nájmu nadzemní nádrže bencalor NM25, dále závěrečná zpráva o provedení revize nádrže na pohonné hmoty ze dne 4. 1. 2007 (vystavená pro společnost APOL TRANS) a rovněž daňový doklad č. 014/2007 ze dne 8. 2. 2007 od firmy Ladislav Szurman – OLAM pro společnost APOL TRANS (za revizi a zámečnické práce na bencaloru), nemohou v rozhodném období osvědčit, že nadzemní nádrž (bencalor), do které byly tankovány pohonné hmoty, měla v nájmu společnost APOL TRANS. Všechny uvedené důkazní prostředky byly vystaveny počátkem roku 2007 a nemohou tak mít žádný dopad na nyní řešené období, jež se týká roku 2011 a 1. čtvrtletí roku 2012. Případná prolongace nájemní smlouvy na bencalor, původně uzavřená mezi žalobcem a společností APOL TRANS dne 3. 1. 2007, až do roku 2017, nemohla být ověřena, neboť správce daně ani žalovaný neměli k dispozici účetnictví a daňovou evidenci žalobce za rok 2007 a následující období, pročez nemohli ověřit, zda žalobce skutečně pronajímal společnosti APOL TRANS bencalor od roku 2007 (a dále), neboť v podmínkách nájemní smlouvy bylo uvedeno, že k poslednímu dni v roce 2007 (v roce, kdy došlo k uzavření smlouvy) bude pronajímateli doručen daňový doklad o zaplacení nájemného. Jelikož posuzovaný případ žalobce se týkal kontrolovaného

období roku 2011 a 1. čtvrtletí roku 2012, pak daňové orgány neměly k dispozici relevantní evidence žalobce z roku 2007 a pozdějších období. Přesto však žalobce měl možnost příslušné důkazní prostředky na podporu svých tvrzení předložit (leželo na něm důkazní břemeno), avšak toto bez vážných důvodů neučinil. Lze tak označit tvrzení žalobce o pronájmu areálu, resp. bencaloru a spotřebě veškerých pohonných hmot společností APOL TRANS za účelové. Žalobci nic nebránilo v tom, aby pohonné hmoty přecerpané do bencaloru prodával drobným odběratelům. Žalobce sám sebe ani společnost APOL TRANS nemůže vyvinít tím, že nedostatečnost účetnictví svede na účetní, která podle něj účetnictví vedla na velmi nízké odborné úrovni, protože v účetnictví společnosti APOL TRANS chybělo velké množství významnějších položek, včetně časově rozlišeného nájmu. Odpovědnost za vedení svého účetnictví nese každý subjekt sám.

VI. Závěr a náklady řízení

59. Krajský soud v Brně tak shledal námitky žalobce nedůvodnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s.
60. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle úspěchu ve věci ve smyslu § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. 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 zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 7. června 2018

JUDr. Zuzana Bystřická, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
B. Z.

