



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencla, MA ve věci žalobce: **ANICA s.r.o.**, se sídlem Libušino údolí 511/58, Brno, zast. Mgr. Marcelem Mošťkem, advokátem se sídlem Renneská třída 393/12, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí ze dne 7. 12. 2015, č.j. 40940/15/5300-22442-707666,

t a k t o :

- 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.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobce se žalobou doručenou Krajskému soudu v Brně dne 9. 2. 2017 domáhal zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7. 12. 2015, č. j. 40940/15/5300-22442-707666, kterým bylo zamítnuto odvolání a bylo potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro

Jihomoravský kraj ze dne 10. 11. 2014, č. j. 4005235/14/3005-52521-711416, na základě kterého byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za období listopad 2012.

II. Obsah žaloby

[2] Žalobce prvně namítal, že napadené rozhodnutí je zcela nepřehledné a nesrozumitelné, neboť z jeho odůvodnění nelze vyčíst jednoznačnou argumentační linii žalovaného. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že na rozdíl od správního orgánu prvního stupně zastává názor, že faktický obchod mezi žalobcem a společností STEKO spol. s r.o. proběhl. I přes tuto skutečnost, nepovažoval žalovaný nárok na uplatnění nadměrného odpočtu za oprávněný. Žalobce dále namítal, že způsob úhrady faktur nelze považovat za nestandartní, neboť k úhradě docházelo formou systému TRADEBANK, což je forma převodního příkazu. Žalovaný neměl evidován žádný nedoplatek na svém osobním daňovém účtu, nelze tedy tvrdit, že ze strany žalobce nebyly vloženy finanční prostředky do daňového systému a tím byla narušena daňová neutralita. Žalovaný porušil zásadu legitimního očekávání. Společnosti ebaynet s.r.o. v následujícím období nárokovala nadměrný odpočet a tento jí byl uznán, i když žalobci v obdobném případě nikoliv. Žalobce dále zdůraznil, že není evidován jako nespolehlivý plátc. Žalovaný vybíral a porovnával pouze případy a obchodní partnery, které podporují jeho tezi. Judikaturu, kterou žalovaný citoval, vykládá zcela svévolně. V žalobcově případě byly naplněny podmínky dobré víry a žalovaný vyložil neutralitu daně nesprávně ve smyslu § 109 zákona č. 235/2004 Sb., zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“). Žalobce splnil veškeré podmínky pro uplatnění nadměrného odpočtu dle ustanovení § 73 zákona o DPH. Žalobce zdůraznil závěry uvedené v rozsudku Soudního dvora EU ze dne 6. 7. 2006 věc C 439/04 *Axel Kittel proti Belgickému státu*, že nárok na odpočet daně je nedílnou součástí systému daně a jako takový nemůže být v zásadě omezen. Toto omezení je možné pouze v případě, kdy správce daně v samostatném daňovém řízení prokáže, že daňový subjekt věděl nebo vědět měl, že je součástí podvodného jednání a k tomu odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 4. 2010, č. j. 9 Afs 94/2009-156. Závěrem žalobce namítal, že se žalovanému nepodařilo prokázat nevěrohodnost či neprůkaznost předloženého důkazního prostředku, v souladu s ustanovením § 92 odst. 5 daňového řádu.

III. Vyjádření žalovaného a replika žalobce

[3] Žalovaný prvně odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. K namítanému nezákonnému hodnocení důkazů uvedl, že má za to, že postup byl souladný se zákonem a veškeré závěry mají relevantní podklad ve správním spise. Bylo prokázáno, že žalobce věděl, že se účastní plnění zasaženého daňovým podvodem, a proto mu nenáleží nárok na odpočet daně. Judikatura Soudního dvora EU označuje pod pojmem podvod na DPH situace, v nichž jeden z účastníků neodvede vybranou daň a další ji odečte. K tomu odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu. K prokázání nároku na uplatnění odpočtu DPH sice obecně postačí předložení formálně perfektních daňových dokladů, vzniknou-li však správci daně pochybnosti o tom, že k provedení zdanitelného plnění došlo způsobem, který je těmito doklady deklarován, a pokud správce daně tyto pochybnosti kvalifikovaně vyjádří, je daňový

subjekt povinen předložit další důkazní prostředky k prokázání svých tvrzení (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 7. 2009, č. j. Afs 57/2009-83).

[4] V rámci repliky žalobce zdůraznil, že si nikdy nebyl žádného daňového podvodu vědom a že ani rozhodnutí žalovaného nebylo odůvodněno daňovým podvodem.

IV. Posouzení věci krajským soudem

[5] Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s. ř. s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná**. O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ustanovení § 51 odst. 1 s. ř. s.

[6] Z obsahu správního spisu vyplývá, že dne 5. 12. 2012 bylo žalobcem podáno daňové přiznání k DPH za zdaňovací období listopad 2012, v němž deklaroval nadměrný odpočet ve výši 532.258 Kč. Správci daně vznikly pochybnosti o správnosti a průkaznosti pravdivosti vykázaných údajů. Dne 19. 2. 2014 zahájil správce daně u žalobce daňovou kontrolu. Správce daně dospěl k závěru, že žalobce byl součástí podvodného řetězce, o čemž věděl nebo vědět měl a mohl, a neuznal nárok na odpočet daně z přidané hodnoty z pořízení krbů, krbových vložek a součástí krbů od společnosti STEKO spol. s r.o. Správce daně dále neuznal nárok z pořízení eurooken od společnosti Mont consult, s.r.o. s odůvodněním, že okna byla žalobcem prodána dříve, než jím byla nakoupena. Proti rozhodnutí správního orgánu prvního stupně podal žalobce odvolání. Žalovaný napadené rozhodnutí potvrdil s tím, že zdůraznil, že na rozdíl od názoru prvoinstančního správního orgánu má za to, že mezi žalobcem a společností STEKO spol. s r.o. došlo k faktickému obchodu a žalobce skutečně od společnosti STEKO spol. s r.o. zboží přijal. Nicméně setrval na závěru, že žalobce se stal součástí daňového podvodu a o tomto věděl.

[7] Právní základ daně z přidané hodnoty je obsažen v čl. 113 konsolidovaného znění Smlouvy o fungování Evropské unie. Na základě tohoto ustanovení, jehož účelem je harmonizace právních předpisů v oblasti nepřímých daní, byla přijata Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006 o společném systému DPH (dále jen „Směrnice“). Tato Směrnice byla do českého právního řádu implementována prostřednictvím zákona č. 235/2004 Sb., o DPH.

[8] Ustanovení § 2 odst. 1 písm. a) zákona o DPH stanoví: „*Předmětem daně je dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku.*“ Ustanovení §2 odst. 2 zákona o DPH stanoví: „*Zdanitelné plnění je plnění, které a) je předmětem daně a b) není osvobozené od daně.*“ Plnění osvobozená od daně jsou vymezena v Části první, Hlavě II, Dílu 8 a 9 zákona o DPH. Ustanovení § 13 odst. 1 zákona o DPH pak stanoví, že „*Dodáním zboží se pro účely tohoto zákona rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník.*“

[9] Systém daně z přidané hodnoty je vystaven na tzv. principu neutrality, který je zakotven v čl. I Směrnice a který zajišťuje, že daň zatěžuje jednotlivé obchodníky, výrobce, poskytovatele služeb atd. pouze v případě, kdy tito reálně vytváří přidanou hodnotu. Fakticky je pak princip neutrality zaručen možností odečíst daň na vstupu od daně na výstupu. Zákonná úprava odpočtu daně je obsažena v ustanoveních § 72 až § 79c zákona o DPH a je odrazem čl. 167 až čl. 192 Směrnice. Aby plátcí daně vznikl právní nárok na odpočet daně, musí být splněny hmotněprávní a formální podmínky nároku na odpočet vyplývající z ustanovení § 72 a § 73 zákona o DPH.

[10] Podle ustanovení § 72 odst. 1 zákona o DPH má plátce daně nárok na odpočet daně z přidané hodnoty v případě, kdy přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti za účely uvedenými v tomto ustanovení. Ustanovení 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH pak stanoví, že „*Pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad.*“ Jedná se o formální podmínku pro přiznání nároku na odpočet daně.

[11] V případě splnění uvedených hmotněprávních i formálních podmínek nároku na odpočet daně je daňovému subjektu nárok na odpočet DPH přiznán. Výjimku z tohoto pravidla představuje situace, kdy daňový subjekt uplatňuje nárok na odpočet daně podvodně nebo zneužívajícím způsobem.

[12] Pojem „*podvod na dani z přidané hodnoty*“ je správními soudy užíván ve smyslu judikatury Soudního dvora EU, týkající se zneužití práva či kolotočových podvodů na dani z přidané hodnoty [viz rozsudky ze dne 21. 2. 2006 ve věci C-255/02, *Halifax plc a další*, ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech C-354/03, C-355/03 a C-484/03, *Optigen Ltd a Fulcrum Electronics Ltd (v likvidaci) a Bond House Systems Ltd (dále jen „věc Optigen“)*, ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C 439/04 a C-440/04 *Axel Kittel a Recolta Recycling SPRL (dále jen „věc Kittel“)*, ze dne 21. 6. 2012, ve spojených věcech C-80/11 a C-142/11, *Mahagében kft a Péter Dávid (dále jen „věc Mahagében“)*].

[13] Opakovaně se zde konstatuje, že „*obchod uvnitř Společenství se zdá být živnou půdou pro podvody na DPH, které mohou nabývat různých podob, ale jsou vždy organizovány „řetězově“ s tím, že „práva Společenství se nelze dovolávat pro zneužívající nebo podvodné účely*“. Judikatura Soudního dvora EU pod pojmem podvod na dani z přidané hodnoty označuje situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem Směrnice, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. Za takové situace je pak z hlediska posouzení nároku na odpočet daně rozhodné posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty (bližší viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2010, č. j. 9 Afs 94/2009-156).

[14] Kromě objektivních okolností je nutné posuzovat i subjektivní stránku jednání, tedy vědomost daňového subjektu o daňovém podvodu. Ve věci *Optigen* je zdůrazněno, že nárok na odpočet daně nemůže být dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátce neví nebo nemůže vědět. Vzhledem k tomu,

že odmítnutí nároku na odpočet je výjimkou ze základní zásady, kterou tento nárok představuje, je na daňovém orgánu, aby dostatečně právně prokázal objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že osoba povinná k dani věděla nebo měla vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci na vstupu (věc Mahagében, bod 49). Zásada daňové neutrality brání obecné diferenciaci mezi legálními a protiprávními plněními. Proto subjekty, které přijmou veškerá opatření, jež od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nejsou součástí podvodu, bez ohledu na to, zda se jedná o podvod na dani z přidané hodnoty, nebo jiné podvody, musejí mít možnost důvěřovat legalitě uvedených plnění, aniž by riskovaly ztrátu svého nároku na odpočet daně z přidané hodnoty odvedené na vstupu (viz rozsudek Soudního dvora EU ze dne 11. 5. 2006 ve věci C-384/04, *Federation of Technological Industries a další*, bod 33).

[15] Pokud je ovšem s přihlédnutím k objektivním skutečnostem prokázáno, že dodání je uskutečněno pro osobu povinnou k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty, je věcí vnitrostátního soudu odmítnout takové osobě povinné k dani přiznat nárok na odpočet (viz věc *Kittel*). Není však povinností správních orgánů či dokonce správních soudů prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod. V daňovém řízení musí být nicméně postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval. Správce daně přitom může vycházet z mnoha indicií, které mu jsou k dispozici (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014-60 nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 11. 2015, č. j. 9 Afs 163/2015-44).

[16] V rámci posouzení jednotlivých žalobních bodů se zdejší soud nejprve zabýval otázkou, zda je napadené rozhodnutí přezkoumatelné, především zda není nesrozumitelné či nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, neboť i žalobce sám namítá nepřehlednost a rozpornost závěrů v něm uvedených. Požadavky na odůvodnění správního rozhodnutí upravuje zejména § 68 odst. 3 správního řádu, podle kterého musí správní orgán v odůvodnění uvést důvody výroku nebo výroků rozhodnutí, podklady pro jeho vydání, úvahy, kterými se řídil při jejich hodnocení a při výkladu právních předpisů, a informace o tom, jak se orgán vypořádal s návrhy a námitkami účastníků a s jejich vyjádřením k podkladům rozhodnutí. Z odůvodnění rozhodnutí musí být také seznatelné, proč správní orgán považuje námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, z jakého důvodu považuje skutečnosti předestírané účastníkem za nerozhodné, nesprávné, nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl, jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů.

[17] Soud posoudil obsah napadeného rozhodnutí na základě kritérii, která musí splnit přezkoumatelné rozhodnutí správního orgánu a dospěl k závěru, že napadené rozhodnutí je přezkoumatelné. Žalovaný posoudil daný případ jak ve světle právních předpisů České republiky, tak práva komunitárního a na základě rozsáhlé dostupné judikatury Soudního dvora EU a Nejvyššího správního soudu. Systematicky, krok po kroku hodnotil chování jednotlivých subjektů, jejich vzájemné propojení a důkazní prostředky, které dokazují existenci objektivních okolností svědčících o tom, že žalobce věděl či měl vědět, že se účastní podvodného jednání. Se všemi odvolacími námitkami se žalovaný velmi podrobně vypořádal.

Konečně žalobce ani nenamítá, že by žalovaný opomněl některou z odvolacích námitek vypořádat. Nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí spatřuje žalobce v tom, že z napadeného rozhodnutí nelze seznat, jaká byla argumentace žalovaného, neboť žalovaný dospěl k odlišnému závěru stran faktického uskutečnění obchodu mezi žalobcem a společností STEKO spol. s.r.o., nežli správní orgán prvního stupně a i přes tuto skutečnost bylo odvolání zamítnuto a rozhodnutí správního orgánu prvního stupně potvrzeno. Je pravdou, že žalovaný dospěl v této části k odlišnému závěru, než správní orgán prvního stupně, nicméně jeho závěr o správnosti nepřiznání nadměrného odpočtu daně není konstruován na základě uskutečnění či neuskutečnění zdanitelného plnění mezi žalobcem a společností STEKO spol. s.r.o. Podle názoru zdejšího soudu, ostatně jak již bylo obecně nastíněno, ustanovení §§ 72 a 73 zákona o DPH určují pouze hmotněprávní a formální podmínky pro přiznání odpočtu daně. I přes jejich splnění, nebude odpočet daně přiznán, pokud daňový subjekt uplatňuje nárok na odpočet daně podvodně nebo zneužívajícím způsobem. Žalovaný měl za to, že byl nárok uplatněn podvodně a tento svůj závěr také řádně odůvodnil.

[18] Po zodpovězení otázky, zda napadené rozhodnutí je přezkoumatelné, přistoupil soud k hodnocení důvodnosti jednotlivých žalobních bodů. K žalobě samotné krajský soud v první řadě podává, že je koncipována velmi obecně, k čemuž se blíže vyjádří v rámci přezkumu jednotlivých žalobních námitek. Nicméně z části žalobních bodů je patrné, jaké konkrétní pochybení je žalovanému vytýkáno.

[19] Konkrétně žalobce namítá, že jako objektivní okolnost nasvědčující daňovému podvodu nelze považovat rozpor mezi údaji o úhradě uvedenými na faktuře, kterou vydala společnost STEKO spol. s.r.o. Jako způsob úhrady byl uveden převodní příkaz, ale nákup krbů a příslušenství byl hrazen, jak uvedl svědek Ing. F. V., pomocí systému TRADEBANK a také částečně v hotovosti. V první řadě je nutno zdůraznit, že veškeré objektivní okolnosti, tak jak je žalovaný v napadeném rozhodnutí podrobně vylíčil a zhodnotil jejich naplnění, jsou pouze dílčími stavebními kameny, které pouze ve svém celku po jejich posouzení ve vzájemných souvislostech odůvodňují rozporovaný závěr o tom, že žalobce věděl, že se účastní daňového podvodu. Systém TRADEBANK platby uplatňuje následovně. V okamžiku prodeje prodávající vystaví kupujícímu běžným způsobem daňový doklad, kde uvede, že *kupní cena*, příp. její část, bude *hrazena bezhotovostně prostřednictvím TRADEBANK*. Soud nerozporuje tvrzení žalobce, že se může jednat o příkazní převod, nicméně i s ohledem ke skutečnosti, že část platby byla hrazena v hotovosti, což žalobce nikterak nerozporuje, lze tyto indicie považovat za nestandardní okolnost způsobu úhrady faktur. Žalobce dále ke způsobu sjednání úhrad namítá, že v době uskutečnění obchodu nebylo možno uvádět na daňovém dokladu jinou měnu, než české koruny. Soud však z napadeného rozhodnutí neseznal, že by bylo takové pochybení žalobci vytýkáno. Tyto námitky tedy soud nepovažoval za důvodné.

[20] Žalobce dále nesouhlasil s tvrzením, že ze strany žalobce nebyly vloženy finanční prostředky do daňového systému a tím byla narušena daňová neutralita, a konstatoval, že není veden ani jako nespolehlivý plátc DPH. Z pohledu soudu žalobce vyvozuje z odůvodnění žalovaného nesprávné závěry. Existenci podvodného řetězce žalovaný neodůvodňuje tím, že by žalobci samému vznikl nedoplatek na dani, nýbrž společnost STEKO spol. s.r.o. a další subjekty, které se následně zapojily do obchodu se žalobcem, jsou ty, které daň sice přiznaly, ale neodvedly. Žalovaný závěr o existenci daňového podvodu odůvodňuje dalšími zjištěními,

jako je osobní provázanost jednotlivých společností. Nicméně žalobce tyto další závěry nikterak nerozporuje, proto je nutno námitku považovat za nedůvodnou.

[21] V další části žaloby žalobce odkazuje na ustanovení § 109 zákona o DPH, které se týká ručení příjemce zdanitelného plnění a stanovuje podmínky, kdy plátce daně ručí za nezaplacenou daň. Žalobce namítá, že si žalovaný neměl vykládat neutralitu daně ve smyslu označeného ustanovení. Na druhou stranu ale také uvádí, že v posuzované věci byly tyto podmínky splněny, jelikož žalovaný uznal vznik zdanitelného plnění z obchodního vztahu mezi žalobcem se společností STEKO spol. s r.o. V první řadě soud zdůrazňuje, že žalovaný posuzoval naplnění podmínek pro uznání odpočtu daně a následně existenci podvodného řetězce a vědomost žalobce o jeho existenci jak ve světle příslušných ustanovení právního řádu České republiky, tak ustanovení komunitárního práva a navazující judikatury. Žalovaný na daný případ neaplikoval normy týkající se ručení za nezaplacenou daň. Jak již soud uvedl výše, žalovaný nerozporuje tvrzení žalobce, že by mezi ním a společností STEKO spol. s r.o. nedošlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění. Naopak zdůraznil, že podmínky ustanovení §§ 72 a 73 zákona o DPH byly naplněny, nicméně z napadeného rozhodnutí je jasné patrné, že k neuznání odpočtu daně došlo z jiného důvodu, a to proto, že bylo prokázáno, že odvolatel o podvodu na DPH věděl. Žalovaný dostatečně odůvodnil závěr, proč má za to, že k podvodu na DPH došlo a žalobce jeho závěry nikterak nevyvrací. Tento soubor námitek zdejší soud opět nepovažuje za důvodný.

[22] V další části žaloby žalobce odkazuje na závěry Soudního dvora EU uvedené v rozsudku ze dne 6. 7. 2006 věc C 439/04 *Axel Kittel proti Belgickému státu*, ve které Soudní dvůr EU zdůraznil, že nárok na odpočet daně je nedílnou součástí systému daně z přidané hodnoty a nemůže být v zásadě omezen. Toto je sice výchozí teze mnoha rozhodnutí Soudního dvora EU, nicméně soudní dvůr dále vždy upřesňuje, že tato zásada je prolomena v případě, kdy s přihlédnutím k objektivním skutečnostem je prokázáno, že osoba povinná na dani věděla nebo měla vědět, že se účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, a to i tehdy, pokud dotčené plnění splňuje objektivní kritéria, na základě kterých by jinak byl odpočet na dani přiznán, jak ostatně zdejší soud již shora uvedl. V téže části žaloby žalobce namítá, že správce daně musí vědomostní test, na základě kterého bude prokázáno, že povinná osoba věděla nebo měla vědět o podvodu na DPH, provést v samostatném řízení. Taková povinnost správce daně žádným právním předpisem ani závazným judikatorním názorem vyšších soudů reglementována není.

[23] Závěrem musí krajský soud konstatovat, že zbývající námitky jsou velmi obecně formulovány a pohybují se již za hranicí projednatelnosti. Jsou uvedeny pouze v rovině formálního konstatování, kdy žalobce nijak konkrétně nespecifikuje, v čem by mělo dojít k porušení jeho veřejných subjektivních práv. Platí přitom, že kvalita žaloby předurčuje kvalitu a obsah rozhodnutí soudu (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004 - 54). Ve správním soudnictví se uplatňuje dispoziční zásada, dle níž náleží klíčová role při určení předmětu a rozsahu soudního přezkumu žalobci. Jestliže žalobce v žalobě vytkne napadenému správnímu rozhodnutí vady jen v obecné rovině, aniž by poukázal na konkrétní skutečnosti, v nichž spatřuje pochybení, je zcela dostatečné, pokud se k takto obecným námitkám vyjádří krajský soud jen v obecné rovině. Není úkolem soudů ve správním soudnictví, aby nahrazovaly činnost žalobce při formulaci žalobních

námitek a samy je dotvářely (srov. např. nálezy Ústavního soudu ze dne 10. 3. 1999, sp. zn. I. ÚS 164/97, a ze dne 19. 11. 1999, sp. zn. IV. ÚS 432/98). Tímto postupem by byla ostatně popřena rovnost stran v řízení před soudem a žalovanému správnímu orgánu možnost efektivně hájit své rozhodnutí.

[24] Prvou z těchto námitek je porušení zásady právní jistoty, kdy žalobce má za to, že žalovaný rozhodoval v případě společnosti ebaynet s.r.o. rozdílně než v případě žalobce a nárokový odpočet jí přiznal. Žalobce sice uvádí, že šlo o obdobný případ, nicméně blíže se k tomuto nevyjadřuje. Pouhé konstatování, že žalovaný nesprávně vyhodnotil dvě obdobné situace, nemůže vést k tomu, aby se soud mohl předmětnou námitkou zabývat a vyvodit příslušné závěry.

[25] Dále žalobce pouze konstatuje, že žalovaný při posuzování dané věci nebyl objektivní při vybírání uskutečněných obchodů a dále, že při argumentaci vykládal judikaturu svévolným způsobem pouze ve svůj prospěch.

[26] Stejně obecně formulovaná námitka se týká přenesení důkazního břemene při prokazování nevěrohodnosti, neprůkaznosti, nesprávnosti či neúplnosti důkazního prostředku při prokazování oprávněnosti nároku na odpočet daně. Krajský soud zcela souhlasí se závěry žalobce, že k prokázání toho, zda byl daňový subjekt zapojen do daňového podvodu, respektive, zda o tomto zapojení věděl, je z hlediska důkazního břemene povinností správce daně. Žalobce ovšem pouze obecně namítá, že se tuto skutečnost žalovanému prokázat nepodařilo. Jak již soud několikrát v tomto rozsudku zopakoval, má za to, že vědomím žalobce o jeho zapojení do daňového podvodu se žalovaný dostatečně podrobně zabýval a žalobce nepřednesl žádné konkrétní námitky, které by jeho závěry jakkoliv rozporovaly.

[27] K takto obecně formulovaným námitkám soud závěrem souhrnně uvádí, že není úkolem soudu za žalobce domýšlet konkrétní pochybení žalovaného, neboť tímto by jej nezákonně zvýhodňoval. Krajský soud není oprávněn prolomit zásadu rovnosti stran řízení, a proto se těmito námitkami nemůže blíže zabývat.

[28] Pouze pro úplnost zdejší soud uvádí, že prvostupňový správní orgán odmítl uznat i nárok na odpočet daně z přijatého plnění od společnosti Mont consult s.r.o. za nákup eurooken, jelikož okna byla žalobcem prodána dříve, než jím byla nakoupena, čímž nemohlo vzniknout faktické uskutečnění zdanitelného plnění. Tento právní názor převzal i žalovaný. Proti tomuto závěru žalobce v žalobě ničeho nenamítal, proto se napadeným rozhodnutím v této části zdejší soud ani nemohl zabývat.

V. Shrnutí a náklady řízení

[29] S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že rozhodnutí žalovaného, kterým bylo odvolání žalobce zamítnuto, bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnout.

[30] Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovaný, který měl v řízení plný úspěch, náhradu nákladů řízení nepožadoval, proto soud rozhodl, že právo na náhradu nákladů řízení nemá.

P o u ě n í : Proti tomuto rozhodnutí 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.

V Brně dne 27. září 2017

JUDr. Jaroslava Skoumalová
předsedkyně senátu