



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Milana Podhrázkého a soudců Olgy Stránské a Mgr. Tomáše Kocourka, Ph.D. v právní věci **žalobce: J. K.**, bytem X, zastoupeného JUDr. Jiřím Srbou, advokátem se sídlem Dětská 2436/55, Praha 10, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 3. 2015, čj. 7822/15/5200-20447-705194,

t a k t o:

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

O d ů v o d n ě n í:

Žalobou podanou ke zdejšímu soudu se žalobce domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí, jímž žalovaný k odvolání žalobce v části změnil dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „finanční úřad“ či „správce daně“) ze dne 18. 9. 2013, čj. 3397832/13/2113-24800-201792, čj. 3397884/13/2113-24800-201792, čj. 3397923/13/2113-24800-201792, čj. 3397948/13/2113-24800-201792, čj. 3398006/13/2113-24800-201792, čj. 3398036/13/2113-24800-201792 a čj. 3398085/13/2113-24800-201792, jimiž byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty (DPH) za zdaňovací období 2. čtvrtletí roku 2011 až 4. čtvrtletí roku 2012. Těmito rozhodnutími doměřenou daň včetně penále ve výši 632.708 Kč snížil žalovaný na 625.360 Kč. Žalovaný v odvolacím řízení zohlednil znalecký posudek předložený žalobcem prokazující skutečnou spotřebu pohonných hmot ve vztahu k jeho podnikatelské činnosti (snížil daňovou povinnost za každé řešené zdaňovací období). Žalobce v daném období provozoval taxislužbu a současně poskytoval dispečerské služby dalším subjektům. Finanční úřad snížil žalobci nárok na odpočet daně u přijatých plnění (nákupu pohonných hmot) z důvodu neprokázání přijetí všech zdanitelných plnění v rámci ekonomické činnosti a dále mu doměřil DPH na výstupu z důvodu zjištěných a žalobcem nepřiznaných uskutečněných plnění v poskytování dispečerských služeb.

Žalobce předně namítl, že žalovaný postupoval v odvolacím řízení zmatečně, neboť o odvolání žalobce proti všem výše uvedeným dodatečným platebním výměrům rozhodl jediným rozhodnutím, což však nedovoluje § 147, § 143, § 7 odst. 2 ani § 114 zákona

č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“). Žalobce v této souvislosti poukázal na neoznačené rozhodnutí Krajského soudu v Brně, který v obdobné věci uvedl, že rozhodnutí správního orgánu prvního stupně ve spojení s rozhodnutím žalovaného, který rozhoduje o odvolání, je konečným rozhodnutím ve věci samé a tvoří jeden celek. Proto měl žalovaný každý dodatečný platební výměr přezkoumat samostatně, neboť jen taková rozhodnutí ve spojení s konkrétními rozhodnutími finančního úřadu mohou být rozhodnutími konečnými a mohou být předmětem přezkoumání soudem. Žalobce v této souvislosti rovněž poukázal na text (článek) „*Odvolání v daňovém řízení*“ dostupný na portálu epravo.cz.

Žalobce dále namítl, že napadené rozhodnutí není správné ani po stránce skutkové, protože finanční úřad přes písemný návrh žalobce neprovedl výsledky všech navržených svědků uvedených v písemném vyjádření ze dne 22. 9. 2014. Finanční úřad vyslechl osoby, jejichž výpovědi se rozcházel, a tyto rozpory ve výpovědích finanční úřad ani žalovaný nijak neodstranil, ačkoliv žalobce navrhoval i jiné důkazní prostředky. Žalobce spatřuje tento rozpor ve výpovědích především v tom, že svědek T. P. uvedl jinou částku za poskytování dispečerských služeb (890 Kč za jednu službu) než svědek J. F., který uvedl shodně s žalobcem částku 650 Kč. Finanční úřad tyto informace nijak dále neprovéřoval navzdory tomu, že byl žalobcem upozorněn, že svědci K. a P. se se žalobcem nepohodli a „*rozešli ve zlém*“, a proto nemohou být považováni za nestranné svědky. Podle žalobce proto měli být vyslechnuti i ostatní jím navržené svědci, kteří by mohli správním orgánům jednak osvětlit otázky týkající se výše paušálů za poskytování dispečerských služeb a současně i potvrdit skutečnosti týkající se účtování cest pro „firemní zákazníky“. Žalobce v této souvislosti rovněž namítl, že se žalovaný správně nevypořádal s jeho tvrzeními ze září 2014 a března 2015, kterými žalovanému vysvětlil způsob účtování cest, najetých kilometrů a spotřebu paliva pro „firemní zákazníky“. Žalobce uvedl, že kromě cest na letiště zařizoval pro zaměstnance či vedení těchto firem i různé přesuny na jednání, schůzky, zařizování obchodních záležitostí atd., přičemž tyto jízdy byly vždy v rámci paušálně dohodnuté ceny uvedené ve smlouvě s těmito zákazníky s tím, že jim bylo úplně jedno, zda najeli o 10 či 20 km více či méně, ale bylo důležité dostat se z „bodů A do bodu B“ ve stanovenou dobu za peníze, které byly předem dohodnuty.

Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. K námitce žalobce, že pochybil, neboť jediným rozhodnutím přezkoumal sedm dodatečných platebních výměrů, žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že sám žalobce své odvolání koncipoval tak, že jeho předmětem bylo celkem 7 dodatečných platebních výměrů. Žalobce v odvolání nerozlišoval skutečnosti rozhodné pro každé jednotlivé zdaňovací období, nýbrž se vyjadřoval ke všem dodatečným platebním výměrům současně. Byl to tedy on, kdo provedl vyhodnocení skutkové a právní souvislosti mezi jednotlivými dodatečnými platebními výměry. Nadto předmětem přezkumu bylo sedm dodatečných platebních výměrů vydaných ve skutkově souvisejících věcech stejného daňového subjektu, na které dopadají i stejná ustanovení hmotného a procesního právního předpisu, přičemž z výroku napadeného rozhodnutí je jasné patrné, o jakých rozhodnutích finančního úřadu bylo rozhodováno. Žalovaný má svůj postup za zcela správný, přičemž byl několikrát aprobevován Nejvyšší správním soudem a je v souladu i s judikaturou Ústavního soudu. K námitce, že neprovedl výsledky všech žalobcem navržených svědků, žalovaný uvedl, že doplnil odvolací řízení a zaslal správci daně požadavek na provedení svědeckých výpovědí řidičů, kterým měl žalobce poskytovat dispečerské služby. Předvolání bylo zasláno čtyřem svědkům (J. F., L. K., T. P. a J. P.) a dne 12. 11. 2014 byl proveden výslech svědků F. a P. Po jejich svědecké výpovědi měl žalovaný ve věci poskytování dispečerských služeb již dostatek důkazních prostředků, a nepřikročil tak k provádění dalších výpovědí. Žalovaný je proto toho názoru, že v souladu s § 92 daňového řádu zjistil co nejúplněji skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. Oprávněnost odmítnutí žalobcem navržených

svědeckých výpovědí v případech, kdy je správce daně považuje za nadbytečné, je vždy nutno posuzovat vzhledem ke konkrétním okolnostem případu. V dané věci je patrné, že žalovaný zcela v souladu s odůvodněním důkazní nezbytnosti uvedl, že neprovede výslech dalších navržených svědků. Stran poskytování dispečerských služeb bylo jak svědeckými výpověďmi, tak i samotným žalobcem doloženo, že měsíční výše paušálu za jím poskytované dispečerské služby činila 6 500 Kč od každého řidiče, se kterým byla tato smlouva uzavřena, a to i v případě, že byla podepsána pouze žalobcem, jako poskytovatelem těchto služeb. K námitce, že se nevypořádal s tvrzeními žalobce ze září a března 2015 vysvětlujícími způsob účtování cest, najetých kilometrů a spotřebu paliva pro firemní zákazníky, žalovaný uvedl, že se ke způsobu zhodnocení výpočtu DPH na vstupu v předmětné věci vyjádřil a odkázal v této souvislosti na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí.

Krajský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán [§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)]. Vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Dospěl přitom k závěru, že žaloba není důvodná. Soud rozhodoval v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť žalovaný s tím výslovně souhlasil a žalobce s takovým postupem soudu nevyslovil nesouhlas.

Soud předně konstatuje, že neshledal důvodnou námitku žalobce týkající se tvrzených vad postupu žalovaného spočívajících v tom, že rozhodl jediným rozhodnutím o odvolání žalobce proti sedmi samostatným dodatečným platebním výměrům. Mezi účastníky v této souvislosti není sporu v tom smyslu (a zdejší soud ze správního spisu ověřil), že správce daně skutečně vydal ve vztahu k jednotlivým z výše vymezených zdaňovacích období samostatná rozhodnutí (dodatečné platební výměry), jejichž závěry napadl žalobce jedním podáním (odvoláním), na základě něhož žalovaný vydal žalobou napadené rozhodnutí. Žalobce v této souvislosti v žalobě argumentoval citací blíže nespecifikovaného rozsudku Krajského soudu v Brně, k čemuž soud uvádí, že se zřejmě jedná o rozhodnutí, jehož se týká žalobcem taktéž citovaný text uveřejněný na portálu epravo.cz (z citovaných právních vět lze dovodit, že se jedná o rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 21. 9. 1998, čj. 29 Ca 417/96-17; pozn. zdejšího soudu). Závěry žalobcem zmiňovaného rozhodnutí Krajského soudu v Brně ani citovaný text (článek) však na nyní projednávanou věc zcela nedopadají. Nelze jednak přehlédnout tu skutečnost, že uvedené rozhodnutí se týká výkladu předchozí právní úpravy daňového řízení, především je ale nutno upozornit na to, že dopadá na situaci, kdy žalobce podal dvě různá odvolání proti dvěma různým rozhodnutím správce daně. V nyní projednávané věci však žalobce jediným odvoláním napadl sedm dodatečných platebních výměrů, přičemž svou argumentaci směřoval ke všem výměrům společně. Žalovaný v nyní projednávané věci postupoval v souladu se zásadou procesní ekonomie ve smyslu § 7 odst. 2 daňového řádu, podle něhož *„správce daně postupuje tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady. Z důvodu hospodárnosti může konat správce daně úkony pro různá řízení společně. Ze spisu, popřípadě z rozhodnutí vydaného na základě těchto úkonů, musí být zřejmé, ke které povinnosti a s jakým výsledkem byly úkony učiněny“*. Nadto je třeba v souladu s vyjádřením žalovaného poukázat na to, že jím zvolený procesní postup není nijak neobvyklý a soudní judikatura jej akceptuje (viz v této souvislosti např. rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 2 Afs 222/2005-63 a v něm citovaný rozsudek téhož soudu čj. 6 A 38/2002-53, podle něhož *„není v rozporu se zákonem, je-li jedním rozhodnutím rozhodováno o několika zdaňovacích obdobích, a to tehdy, je-li rozhodováno o věcech právně i skutkově shodných; jednotlivé výroky takového rozhodnutí však musejí splňovat požadavky zákona, při respektování požadavku srozumitelnosti, přehlednosti a určitosti celého rozhodnutí“*). S ohledem na výše uvedené proto lze uzavřít, že postup žalovaného v dané věci nebyl

nezákonný, neboť jednotlivé dodatečné platební výměry (ostatně i dle zvolené formy a argumentace v odvolání žalobce) spolu skutkově i právně souvisely, přičemž žalovaný ve výroku žalobou napadeného rozhodnutí srozumitelně a přehledně vymezil, jak mění výroky jednotlivých dodatečných platebních výměrů, ve vztahu k jakým zdaňovacím obdobím apod.

Žalobce dále namítl, že žalovaný pochybil, pokud jde o skutková zjištění. K argumentaci žalobce, podle něhož se s ním svědek P. rozešel ve zlém a nemůže být považován za „nestranného svědka“, považuje soud za nutné zdůraznit, že žalovaný v napadeném rozhodnutí vyšel z toho, že měsíční paušál za dispečerské služby žalobce činil 6.500 Kč. Tato částka přitom odpovídala jak tvrzením samotného žalobce, tak svědka J. F. a i žalobcem předloženým „Hospodářským smlouvám o poskytování dispečerských služeb soukromému podnikateli“. Argumentace žalobce spočívající v tom, že žalovaný neodstranil rozpory ve výpovědích a nepřihlédl k jeho vztahu k osobě svědka P., proto nemůže být v dané věci relevantní, neboť žalovaný své závěry o výpověď uvedeného svědka zjevně neopíral (tento svědek uváděl částku 890 Kč za službu s tím, že na něj vycházelo 9-10 služeb měsíčně, přičemž není zřejmé, jak mohla být taková výpověď pro výše reprodukované závěry žalovaného o výši měsíčního paušálu za dispečerské služby určující).

Ve vztahu k navazující námitce žalobce, že žalovaný pochybil, neboť nepředvolal všechny jím navržené svědky, je třeba předně zdůraznit, že je nutno trvat na určité racionalitě a efektivitě průběhu dokazování v průběhu daňového řízení. Povinností správního orgánu není všechny navrhované důkazy provést, nýbrž tam, kde je to na místě, postačí odpovídajícím způsobem vysvětlit, proč některé navržené důkazy neprovedl (srov. § 102 odst. 4 daňového řádu), což žalovaný v projednávané věci učinil (viz např. odst. [43] a [44] odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí). V této souvislosti ostatně nelze přehlédnout, že tato námitka žalobce byla (stejně jako některé další jeho žalobní námitky) dosti obecná, kdy žalobce především nikterak neupřesňuje, kterých konkrétních svědků z těch ve správním řízení navržených se tato námitka týká a především jaké konkrétní relevantní skutečnosti pro danou věc by mohla jejich výpověď osvětlit. Míra precizace žalobních bodů přitom do značné míry předurčuje, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod obecnější, tím obecněji k němu správní soud přistoupí a posoudí ho. Není na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebral by funkci žalobcova advokáta (rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu čj. 4 As 3/2008-78). V návaznosti na to tedy soud k obecně vzneseným námitkám žalobce uvádí, že žalovaný přezkoumatelným a srozumitelným způsobem v odpovídajícím rozsahu své závěry o skutkových zjištěních odůvodnil. Jeho úvahy lze označit za logické a racionální, přičemž nevzbuzují žádné pochybnosti o jejich správnosti. Stejně tak se žalovaný zabýval i důkazy, které žalobce navrhl, ovšem správce daně je neprovedl. Tuto svoji úvahu žalovaný taktéž odpovídajícím způsobem (alespoň v základním rozsahu) odůvodnil.

Namítal-li žalobce v této souvislosti dále to, že se žalovaný nedostatečně vypořádal s jeho námitkou týkající se paušálního účtování cest „firemních zákazníků“, je sice možné souhlasit se žalobcem v tom, že těmito jeho zákazníky „bylo úplně jedno, zda najeli o 10 či 20 km více či méně, pro tyto zákazníky bylo důležité dostat se z bodu A do bodu B“, nicméně z hlediska oprávněnosti odpočtu daně z DPH je třeba setrvat na povinnosti prokázat naplnění zákonných požadavků svědčících nároku na odpočet DPH dle § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. V této souvislosti je třeba připomenout, že daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost své tvrzení doložit, tíží ho tedy i břemeno důkazní. Svě

břemeno daňový subjekt plní v důkazním řízení, které vede správce daně. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování a podle § 92 odst. 4 daňového řádu může být vyzván k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně. „*Daňový subjekt (...) splní svoji povinnost důkazní ve vztahu k tvrzení, které správci daně předesílá, prokáže-li tato tvrzení svým účetnictvím, ledaže správce daně prokáže [§ 31 odst. 8 písm. c) d.ř. (myšleno zákona o správě daní a poplatků, pozn. krajského soudu)], že ve vztahu k těmto tvrzením je účetnictví daňového subjektu nevěrohodné, neúplné, neprůkazné nebo nesprávné. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným*“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 2 Afs 24/2007-124). Proto lze akceptovat závěr žalovaného, podle něhož nelze vycházet pouze z částky zaplacené zákazníkem za dopravu, ale z konkrétního počtu ujetých kilometrů a spotřeby paliva daného automobilu, a to tím spíše, pokud sám žalobce při jednání u správce daně uvedl, že knihu jízd nevedl řádně a vozidla zařazená v obchodním majetku používal rovněž k soukromým účelům. V návaznosti na výše uvedené je nutno ještě dodat, že daná argumentace žalobce se týká kalkulace cen poskytnutých plnění, ovšem rozhodnutí žalovaného vychází z toho, že žalobce neprokázal hodnotu přijatých plnění použitých pro svoji ekonomickou činnost. Pro tuto otázku však vysvětlení paušálního účtování cen není určující.

Žalovaný pak v dané věci vycházel ze znaleckého posudku č. 84/25/2013 ze dne 4. 12. 2013 ve věci měření průměrné spotřeby paliva na vozidle vypracovaného M. B. a z počtu ujetých kilometrů zachycených ve výpisech z taxamtru vozidla a v knize jízd. Žalovaný srozumitelně odůvodnil, proč nepřihlédl k tabulkám „Přehled 2011“ a „Přehled 2012“, které žalobce předložil jako důkaz v odvolacím řízení. S ohledem na výše uvedené tak lze přijmout závěry žalovaného, který mimo jiné vysvětlil, že v těchto tabulkách nebyl uveden rozpis jednotlivých jízd a všechny údaje byly uvedeny pouze v korunách, nikoliv v kilometrech, tudíž nebylo možné dovést trasu, konkrétní použité vozidlo, datum jízdy a ani počet najetých kilometrů. Akceptovat pak lze i závěr žalovaného, podle něhož ověřit takto zachycené údaje by zjevně nebylo možné ani výpověďmi dalších žalobcem navržených svědků, neboť ty nemohou jednoznačně prokázat skutečnosti, jichž byl účasten pouze on. Sám žalobce ostatně tuto argumentaci žalovaného nad rámec výše reprodukováných obecných námitek nijak konkrétně nezpochybnil a nevysvětlil svůj náhled řešení otázky prokázání nároku na odpočet DPH. Ani tento okruh žalobních námitek tedy soud neshledal důvodným.

Vzhledem k tomu, že Krajský soud v Praze žádnou ze vznesených námitek neshledal důvodnou, v návaznosti na výše uvedené odůvodnění žalobu zamítl (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení pak rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož má právo na náhradu nákladů řízení před soudem ten účastník, který měl ve věci plný úspěch. Ze soudního spisu v dané věci přitom nevyplynulo, že by žalovanému, který měl ve věci úspěch, vznikly náklady nad rámec jeho běžné administrativní činnosti, ostatně náhradu nákladů ani nepožadoval.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

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

V Praze dne 28. února 2017

JUDr. Milan Podhrázký, v. r.
předseda senátu

Za správnost:
Božena Kouřimová