



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a JUDr. Marcely Sedmíkové, ve věci žalobkyně **M. T.**, zast. JUDr. Tomášem Těmínem Ph.D., advokátem v Praze 2, Karlovo náměstí 28, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem v Brně, Masarykova 427/31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. října 2014, č. j. 26903/14/5000-14304-706033, **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 :

Včas podanou žalobou namítala žalobkyně nezákonnost shora identifikovaného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl její odvolání do dodatečných platebních výměrů na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. až 4. čtvrtletí roku 2009 a odvoláním napadená rozhodnutí potvrdil.

V žalobě uvedla, že napadené rozhodnutí je nesprávné a založené na neprokázaných skutečnostech a nesprávném posouzení skutkového stavu. Zdůraznila, že zákonné podmínky pro odpočet daně z přidané hodnoty tak, jak vyžaduje ust. § 72 a § 73 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“) byly z její strany splněny. Pro prokázání skutečností předložila správci daně řádně vedenou knihu jízd a knihu jízd „mimo náklad“ a doklady o čerpání pohonných hmot. Poté, co byla správcem daně vyzvána k ujasnění některých náležitostí, navrhla jako důkazní prostředek výpověď

svědka J. T. Ten upřesnil, že spolu s žalobkyní absolvoval cesty na obchodní jednání a obchodní veletrhy, neboť vykonával funkci řidiče. Vzhledem k delšímu časovému odstupu však nebyl schopen přiřadit jednotlivým datům konkrétní cíle cest, tedy s kým a za jakým účelem mělo být to které jednání uskutečněno. Prohlásil, že knihy jízd jsou vedeny v souladu se zákonem.

Žalobkyně zdůraznila, že není ničím stanoveno, že z obchodních jednání mají být pořizovány záznamy, automobily využívané k obchodním cestám mají parkovat pouze na placených parkovištích, aby mohl daňový subjekt posléze prokázat přítomnost v blízkosti místa jednání. Neexistuje rovněž dle jejího názoru povinnost vést evidenci a denní záznamy úkonů podnikajících osob. Proto jako jediný důkaz na podporu tvrzeného mohla předložit knihu jízd a doklady o čerpání pohonných hmot.

Žalobkyně tak považovala soulad formálního a faktického stavu za prokázaný. Pokud správce daně namítal, že v předložených knihách jízd je u všech cest uveden stejný čas, žalobkyně konstatovala, že čas automaticky stanoví účetní systém a posléze není měněn z toho důvodu, že žalobkyně nevyžaduje stravné ani další náhrady. Pro účely evidence proto považovala tento údaj za dostačující tím spíše, když zákon výslovně nedefinuje, jakým způsobem má být evidence jízd vedena. Rovněž skutečnost, že většina pracovních cest je pojmenována jako obchodní jednání, nezakládá důvod k pochybnostem. Jak ostatně konstatoval i svědek, v uvedených případech se jednalo o obchodní jednání, jehož účelem bylo rozšíření prodeje a zvýšení obchodních výnosů. Konstatovala rovněž, že zákon nespecifikuje, jaký doklad je daňový subjekt povinen předložit, takže se domnívala, že doklad o nákupu pohonných hmot by měl žalovanému jako důkaz postačovat.

Pokud správce daně shledal nesoulad mezi stavem ujetých kilometrů v knize jízd a na tachometru vozidla, žalobkyně k takto zjištěnému stavu uvedla, že rozdíl u vozidla Škoda Octavia byl způsoben výměnou řídicí jednotky za starší s vyšším počtem kilometrů na tachometru vozidla. Po sečtení kilometrů v knize jízd a v knize jízd „mimo náklad“ je nesoulad odstraněn jak u vozidla Škoda Octavia, tak u vozidla Volkswagen Tiguan. Žalobkyně rovněž neviděla důvod, proč by nemohla vést 2 knihy jízd, když kniha jízd „mimo náklad“ představuje pracovní cesty, kdy náklady na pohonné hmoty byly hrazeny ze soukromých zdrojů.

Žalobkyně upozornila, že v souladu s ust. § 92 daňového řádu provádí dokazování správce daně, důkazní břemeno tedy nese právě on. Jeho úkolem je dle odst. 5 uvedeného ustanovení prokázat skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. Žalovaný však v napadeném rozhodnutí uvedl, že výzvou k prokázání skutečností rozhodných pro stanovení daně došlo zákonně k převrácení důkazního břemene, čímž povinnost prokázat tvrzené přichází na žalobkyni. Tímto tvrzením žalovaný, dle názoru žalobkyně, účelově obchází smysl zákona. Jelikož není zákonem stanoveno, jak přesně má evidence jízd vypadat a jakým způsobem mají být vykonané jízdy podloženy, a žalovaný předložené důkazy odmítá s ohledem na jejich údajnou vágnost a neurčitost, sám se ocitá v důkazní nouzi ve smyslu shora uvedeného ustanovení. Žalobkyně tak považovala za jasné, že tvrzení správce daně vyplývá ze spekulací, domněnek a svévole správního orgánu, což by nemělo vést k uložení

dodatečné daňové povinnosti. Žalobkyně měla za to, že po výzvě doložila svá tvrzení dostatečně.

Dále žalobkyně v žalobě uvedla, že odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění za dodávky horké vody do pronajatých prostor byl uplatněn po právu, neboť technické řešení rozvodů ústředního topení, které vychází z jediného místa horkovodu a vytápění prodejny s temperací pronajatých prostor, je jediná možnost, jak zabránit promrznutím objektu, což je jediný způsob, jak zamezit případným škodám na zboží prodejny vzniklým popraskáním rozvodů vody a ústředního topení. Z toho důvodu vnímala odpočet daně z přidané hodnoty jakou souvislost s provozem prodejny. Upozornila přitom na mylnou interpretaci skutkového stavu žalovaným.

Závěrem žalobkyně uvedla, že dodatečně vyměřená daň z přidané hodnoty je pro ni likvidační. V momentální situaci, kdy podnikání prosperuje, by úhrada částky mohla vyvolat platební neschopnost žalobkyně a vést k dalším pro ni nepříjemnými následkům. Z toho důvodu žádala soud o důkladné zvážení všech předložených tvrzení s ohledem na její finanční situaci.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že podstata argumentace žalobkyně spočívá v jejím předpokladu, že v rámci daňové kontroly předložila relevantní důkazní prostředky k prokázání nároku na odpočet z přijatých plnění souvisejících s provozem vozidel Škoda Octavia a Volkswagen Tiguan ve výši 108.858 Kč a dodávek horké vody v celkové výši 1.078 Kč.

V úvodu napadeného rozhodnutí žalovaný podrobně nastínil obsah jednotlivých ustanovení zákona o DPH, o něž své závěry opírá. Uvedl, že nárok na odpočet daně se prokazuje daňovým dokladem, který je jedním z důkazních prostředků hodnocených v rámci procesu dokazování. Při správě daní platí zásada volného hodnocení důkazů, přičemž povinností daňového subjektu je prokázat svoje tvrzení. Ustanovení § 92 odst. 5 daňového řádu pak ukládá správci daně prokázat mimo jiné existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů vedených daňovým subjektem. Žalovaný upozornil, že však nelze tvrdit, že samotným předložením formálního dokladu dochází k automatickému prokázání nároku na odpočet daně bez dalšího. Takový výklad předmětného ustanovení by byl v rozporu s jeho samotným účelem a nerespektoval by zejména procesní návaznost daňového řádu danou jeho ust. § 92 odst. 5 k ust. § 72 zákona o DPH. Ačkoliv je tedy dané ust. § 72 bezpochyby speciálním procesním ustanovením vůči daňovému řádu, a to zejména v otázce volby důkazních prostředků, je samotné ust. § 92 odst. 5 daňového řádu i nadále ustanovením obecným, vůči kterému zákon o DPH speciální úpravu neobsahuje. Dle ust. § 93 odst. 1 daňového řádu lze jako důkazních prostředků užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Žalovaný přitom odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu obsaženou v jeho rozsudku ze dne 27. 4. 2012, č.j. 2 Afs 9/2012 a ze dne 9. 2. 2005, č.j. 1 Afs 54/2004.

Žalovaný se ztotožnil se správcem daně, který v souladu s ust. § 88 daňového řádu dne 18. 4. 2014 projednal zprávu o daňové kontrole. Ve výsledném protokolu konstatoval, že na základě vyjádření daňového subjektu nedošlo ke změně výsledku kontrolního zjištění uvedeného v původní zprávě o daňové kontrole. Správce daně

tedy setrval na svém vyhodnocení předložených dokladů a evidencí tak, jak je popsal ve výsledku kontrolního zjištění, který je uveden na stránkách číslo 2 až 10 zprávy o daňové kontrole.

Dále žalovaný uvedl, že v průběhu daňové kontroly vznikly správci daně pochybnosti o tom, že žalobkyně použila přijatá zdanitelná plnění související s provozem vozidla Škoda Octavia a pořízením a provozem vozidla Volkswagen Tiguan pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Pochybnosti o oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet daně za nákup pohonných hmot a servisu vycházely především z předložených knih jízd uvedených vozidel, v nichž byl uveden u všech jízd stejný čas, ve většině jízd jako účel pracovní cesty bylo uvedeno „obchodní jednání“, rozdíl ve stavu kilometrů dle knihy jízd u vozidla Škoda Octavia a údajů na daňovém dokladu od AUTO ESLO, s.r.o., (v knize jízd bylo uvedeno 100 020 km a na dokladu 121 407 km), rozdíl ve stavu kilometrů dle knihy jízd u vozidla Volkswagen Tiguan a údajů ze zakázkového listu od AUTO Vysočina, s.r.o. (na zakázkovém listu je 10 523 km, dle knihy jízd 1870 km). S ohledem na tyto skutečnosti tedy správce daně dle žalovaného zcela oprávněně vyzval žalobkyni v souladu s ust. § 92 odst. 4 a § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu k prokázání, že veškerá přijatá zdanitelná plnění související s provozem obou vozidel použila pro ekonomickou činnost v souladu s ust. § 72 odst. 1 zákona o DPH. Bylo tedy na žalobkyni, jakými prostředky prokáže oprávněnost nároku na odpočet daně. Žalovaný přitom poukázal na nález Ústavního soudu ze dne 1. 7. 2005, sp. zn. ÚS 29/05, dle něhož důkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti nese ten, kdo tuto skutečnost tvrdí. Žalobkyně na výzvu reagovala podáním ze dne 12. 10. 2012, v němž uvedla, že u každé jednotlivé služební jízdy je hodina odjezdu a příjezdu zadávána automaticky zpracovatelským programem. Tento čas žalobkyně nemění, jelikož nepožaduje náhradu stravného. K účelu služebních cest pak konstatovala, že se jednalo o výběr zboží u dodavatele, případně jednání o splatnosti faktur a získání informací o nové nabídce zboží. K nesouladu stavu kilometrů pak konstatovala, že při opravě vozidla byla jako závada identifikována vadná řídicí jednotka, která byla následně vyměněna, avšak za starší jednotku již používanou – viz druhý list dokladu V/5 se zadanou kilometráží 121 407 km. Kniha jízd však pokračuje bez zohlednění této skutečnosti, tedy zaznamenává počet skutečně najetých kilometrů vozidla. Žalobkyně rovněž konstatovala, že služební jízdy bez zavedení nákladu na pohonné hmoty do účetnictví pak eviduje kniha jízd mimo náklad (dále jen „druhá evidence“). Příloha pak vysvětluje vyšší stav kilometrů oproti stavu tachometru, je tedy nutné sumarizovat tuto přílohu s knihou jízd v účetnictví, aby odpovídal skutečný stav najetých kilometrů na tachometru vozidla Volkswagen Tiguan. Tato evidence služebních jízd zaznamenává obchodní aktivity se záměrem rozšíření prodeje a získání zvýhodněného nákupu zboží. Rovněž některé jízdy do autosalonu Vysočina Jihlava nebyly vedeny knize jízd, avšak jsou zaznamenány do druhé evidence jízd, neboť pohonné hmoty byly hrazeny ze soukromých prostředků. Žalobkyně tedy poukázala na skutečnost, že vedla 2 knihy jízd.

Dále žalovaný uvedl, že správce daně vyzval žalobkyni dne 11. 3. 2013 k prokázání, že veškerá přijatá zdanitelná plnění související s provozem obou vozidel použila žalobkyně pro ekonomickou činnost a pokud přijatá zdanitelná plnění použila i pro neekonomickou činnost, v jakém poměru. Žalobkyně ve svém vyjádření ze dne 12. 4. 2013 navrhla k prokázání tvrzených skutečností výslech svědka J. T. Ten uvedl, že jeho manželka neměla řidičské oprávnění, a proto s ní jezdil on a dále i

někteří známí. Uvedl, že v roce 2009 byl v pracovním poměru u firmy Best luka, s.r.o., Jihlava, kde měl volnou pracovní dobu a hlavní náplní jeho práce bylo shánění zákazníků pro tuto firmu. Dále uvedl, pak že vezl žalobkyni do Drážďan na výstavu hraček, do Prahy na obchodní jednání a dále do Liberce a Ratíškovic. Konstatoval rovněž, že žádné písemné záznamy o těchto jednáních nebyly pořizovány. Uvedl, že kniha jízd mimo náklad byla evidencí jízd, kde palivo a provozní náplně byly hrazeny z jeho prostředků. Základem byla pomoc v prodejně. K uvedené svědecké výpovědi žalovaný konstatoval, že byla pouze obecná a nekonkrétní a nelze ji tudíž vyhodnotit jako důkaz jednoznačně prokazující, že přijatá zdanitelná plnění související s provozem zmíněných vozidel použila žalobkyně pro svou ekonomickou činnost dle ust. § 72 zákona o DPH.

Žalovaný dále konstatoval, že lze mít za ověřené, že obě vozidla řídil svědek a žalobkyně byla těmto jízdám přítomna. Rozhodně nelze mít za prokázané, že tyto cesty souvisely s uskutečňovanou ekonomickou činností a měly přímou vazbu na uskutečňovanou činnost. Výpověď svědka dle žalovaného nepotvrdila skutečnost, že k obchodním jednáním došlo tak, jak je deklarováno v knihách jízd. Uvedl, že žalobkyně jako účel cesty uvedla pouze obchodní jednání, ale z pouhého záznamu o cestě vozidel z jednoho města do druhého, byť s reálným počtem ujetých kilometrů, nevyplyvá, co bylo účelem cesty, zda souvisela s ekonomickou činností žalobkyně, ani to, že byla fakticky uskutečněna. Zákon o DPH nepředepisuje k doložení užití motorového vozidla pro ekonomickou činnost plátce povinnost vedení knihy jízd, ale je vždy na plátcích, jakými důkazními prostředky užití motorového vozidla a spotřebu pohonných hmot pro ekonomickou činnost doloží. Žalobkyně však žádné důkazní prostředky nedoložila. Z pouhého záznamu o cestě vozidlem z jednoho města do druhého a z obecných poznámek typu obchodní jednání tedy nelze usoudit, zda tyto cesty souvisely s ekonomickou činností. Dále žalobkyně neprokázala, že výměnou řídící jednotky došlo k nesouladu tachometru s knihou jízd. Dle zakázkového listu ze dne 7. 1. 2009 vystaveného AUTO ELSO, s.r.o., po provedení opravy vyplývá, že stav tachometru je 121 407 km. Nelze tedy mít za prokázané, že výměnou řídící jednotky došlo ke změně stavu tachometru tak, jak deklaruje žalobkyně. Dále žalovaný uvedl, že služební jízdy v době od 9. 1. 2009 do 21. 1. 2009 nemohly být uskutečněny, jak deklaruje žalobkyně z předložené knihy jízd, neboť dle zakázkového listu společnosti AUTO ELSO, s.r.o., byl automobil Škoda Octavia v této době na opravě. Ani svědeckou výpověď nebylo doloženo, že by služební cesty byly uskutečněny jiným náhradním vozidlem. Rovněž nesoulad ve stavu tachometru neprokázala žalobkyně žádným důkazním prostředkem. Žalovaný tak nepovažoval za prokázané, že se tvrzená obchodní jednání uskutečnila.

K námitce žalobkyně odkazující na závěry Nejvyššího správního soudu, dle nichž důkazní břemeno nelze pojímat extenzivně a rozšiřovat je na prokázání jakýchkoliv skutečností (rozsudek ze dne 25. 3. 2005, č.j. 5 Afs 131/2004), žalovaný uvedl, že správce daně v souladu s ust. § 92 odst. 4 a § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu vyzval žalobkyni k prokázání skutečností rozhodných pro správné stanovení daně z přidané hodnoty. Žalobkyně tedy byla vyzvána k prokázání skutečností, které sama uvedla v daňových přiznáních k dani z přidané hodnoty.

Žalovaný rovněž upozornil, že v daném případě nebyla prokázána bezprostřední a přímá souvislost s použitím sporných přijatých zdanitelných plnění k ekonomické činnosti, a to ani svědeckou výpovědí. Žalobkyně se tak ocitla

v důkazní nouzi obecnými zápisy v knize jízd a absencí dalších důkazních prostředků, které byly nezpůsobilé prokázat použití přijatých plnění pro ekonomickou činnost. Pouhé zjištění, že předmětná vozidla jezdila a že je řídil svědek samo o sobě nezakládá splnění podmínek ve smyslu ust. § 72 zákona o DPH. Žalobkyně tak neprokázala použití přijatých zdanitelných plnění souvisejících s provozem vozidla ekonomické činnosti, tedy pro uskutečňování zdanitelných plnění, u nichž vzniká povinnost přiznání k dani na výstupu.

K otázce přijatých zdanitelných plnění za dodávky horké vody žalovaný uvedl, že žalobkyně v předmětných zdaňovacích obdobích byla vlastníkem nemovitosti na adrese Pod Městem 730, Úpice. V přízemí této nemovitosti provozovala svoji ekonomickou činnost. V průběhu daňové kontroly předložila nájemní smlouvu ze dne 1. 7. 2003 uzavřenou s nájemcem J. T. Předmětem smlouvy byl pronájem bytu v prvním a druhém patře uvedené nemovitosti. Výše nájemného činila 2.500,- Kč za měsíc a daň na výstupu nebyla uplatňována. Dle zjištění správce daně si žalobkyně uplatnila odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění za dodávky horké vody do výše uvedených pronajatých bytů. Správce daně vyzval žalobkyni k prokázání, že přijatá zdanitelná plnění od ČEZ Teplárenská, a.s., související s dodávkami horké vody, byla použita pro účely uskutečňování zdanitelných plnění, u kterých vznikla povinnost přiznat daň na výstupu nebo pro účely uskutečňování plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně. Žalobkyně v reakci na výzvu dne 12. 10. 2012 uvedla, že technické řešení rozvodů ústředního topení, které vychází z jediného místa k horkovodu a vytápění prodejny s temperací pronajatých prostor, je jediná možnost, jak zabránit promrznutí předmětného objektu. Toto řešení je jedinou možností k zamezení případných škod vzniklých popraskáním rozvodů vody ústředního topení. Z toho důvodu vnímala žalobkyně odpočet daně z přidané hodnoty jako souvislost s provozem prodejny.

K tomu žalovaný uvedl, že dle předložených daňových dokladů od ČEZ Teplárenská, a.s., byl rozpis jednotlivých faktur členěn na dodávky v „bytové sazbě“ a „nebytové sazbě“. Dle žalovaného měla žalobkyně na výše uvedených dokladech přesnou spotřebu teplé vody pro prostory, které používala k podnikání a pro prostory, které pronajímala na základě nájemní smlouvy. Jestliže na základě nájemní smlouvy nebyla uplatněna daň na výstupu, tak v souladu s ust. § 75 odst. 1 zákona o DPH nemá nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění, která použije pro uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně. Žalovaný konstatoval, že správce daně tak postupoval v souladu s tímto ustanovením a tvrzení žalobkyně za tohoto zjištění skutkového stavu neobstojí.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že existenci nároku na odpočet daně nelze automaticky dovozovat z pouhé skutečnosti, že daný subjekt má v držbě formálně perfektní daňové doklady. Zároveň je totiž nezbytné osvědčit soulad skutečného stavu se stavem deklarovaným daňovým dokladem. Žalovaný přitom odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 3. 2007, č. j. 2 Afs 148/2006-54, a rozsudek ze dne 13. 8. 2008, č. j. 9 Afs 204/2007-72. Upozornil, že zákon nestojí na formálním vykázání zdanitelného plnění, nýbrž na stavu faktickém. Jiný závěr by popíral smysl a účel zákona. Vzniknou-li tedy správci daně pochybnosti o tom, že k provedení zdanitelného plnění došlo tak, jak je deklarováno v daňových dokladech, tyto své pochybnosti kvalifikovaným způsobem vyjádří. Potom daňový doklad ztrácí důkazní hodnotu presumovanou v ust. § 73 odst. 1 zákona o DPH. Za

této situace je nezbytné prokazovat nárok na odpočet daně dalšími způsoby předvídanými daňovým řádem a daňový subjekt je k prokázání svých tvrzení povinen předkládat další důkazní prostředky. Žalovaný znovu odkázal jen judikaturu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 10/2010-71.

V písemné replice k vyjádření žalovaného žalobkyně uvedla, že důkazní břemeno unesla, neboť k tvrzenému nároku na odpočet daně předložila daňové doklady, jež odpovídají skutečnosti a splňující zákonem stanovené požadavky. To, že tyto daňové doklady správce daně neshledává dostačujícími, nemůže být žalobkyni dáváno k tíži. Žalobkyně měla za to, že požadavky správce daně jsou šikanózní, když správce daně usiloval pouze o přenesení důkazního břemena na plátce daně. Žalobkyně tak mimo daňové doklady předložila knihu jízd a knihu jízd „mimo náklad“, které osvědčují tvrzené skutečnosti, tedy že obě vozidla byla využívána k obchodním účelům, například k dopravě na obchodní jednání, výstavy hraček a podobně. Náležitosti vedení knihy jízd nejsou zákonem stanoveny, a tudíž namítaná neúplnost údajů je zcela účelová. Žalobkyně dále uvedla, že ačkoliv ustálená judikatura soudů svědčí spíše v její neprospěch, přesto není-li zákonem ani jinak stanoveno jakým způsobem nároky na odečet daně prokazovat, nemůže být plátce daně sankcionován na základě svévole správce daně při vyžadování určitých podkladů. Ze zákona vyplývá, že plátce daně má povinnost, avšak její podoba a rozsah nejsou zákonem určeny, což je zcela v rozporu s ústavním pořádkem České republiky, neboť dle čl. 4 odst. 1 Listiny základních práv a svobod mohou být povinnosti ukládány toliko jen na základě zákona a v jeho mezích a jen při zachování základních práv a svobod. K vyjádření žalovaného dále žalobkyně uvedla, že vozidlo bylo do servisu předáno zcela nepojízdné. Je tak velice pravděpodobné, že vada řídící jednotky ovlivnila i počet najetých kilometrů a žalobkyně si této skutečnosti nevšimla tím spíše, že není aktivní řidičkou. Žalobkyně opakovaně namítala, že odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění za dodávky horké vody do pronajatých prostor byl uplatněn poprávu, neboť technické řešení rozvodů ústředního topení, které vychází z jediného místa, je jediná možnost, jak zabránit zamrznutí objektu a tudíž i případným škodám na zboží prodejny vzniklým z důvodu popraskání rozvodů vody a ústředního topení. Z toho žalobkyně dovozovala souvislost odpočtu DPH s provozem prodejny.

Při nařízeném jednání zástupce žalobkyně uvedl, že za zcela zásadní pokládá otázku postupu při dokazování před správcem daně. Žalobkyně předložila doklady prokazující nárok na odpočet daně. Správce daně je však shledal nedostatečnými a požadoval, aby předložila další. Žalobkyně žádala výslech T. a předložila knihu jízd. Ani tyto podklady neuznal správce daně jako dostačující. Žalobkyně již nemá žádné důkazy, které by mohla navrhnout a je přesvědčena, že žádné takové neexistují. Podle žalobkyně tato vada v dokazování svědčí o tom, že správce daně překročil své pravomoci, pokud požadoval po žalobkyni předložení dalších důkazních prostředků. V závěru zástupce žalobkyně shrnul důvody vedoucí k podání žaloby, především poukázal na chybný postup správce daně v průběhu dokazování a trval na názoru, že žalobkyně předložila dostatek důkazů k prokázání svého nároku a přesvědčivě vysvětlila všechny okolnosti, jak správce daně požadoval.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) a po prostudování obsahu správního spisu

v kontextu s žalobními námitkami dospěl k následujícím skutkovým zjištěním a právním závěrům.

Jak vyplynulo ze skutkových okolností projednávané věci, žalobkyně předložila v průběhu daňového řízení knihu jízd, knihu jízd „mimo náklad“ a doklady o čerpání pohonných hmot. Po zvážení těchto důkazů ji správce daně vyzval (výzva ze dne 26. 9. 2012) k prokázání, že veškerá zdanitelná plnění související s provozem obou vozidel použila pro ekonomickou činnost v souladu s ust. § 72 odst. 1 zákona o DPH. Je nepochybné, že v této fázi řízení přešlo důkazní břemeno na žalobkyni. Ta si očividně byla vědoma své povinnosti a na předloženou výzvu písemně reagovala. Dlužno podotknout, že ve svém písemném vyjádření pak na jednotlivé námitky správce daně podrobně reagovala, nicméně však nelze přehlédnout, že svá tvrzení nepodpořila žádnými důkazy ani návrhy na provedení jakýchkoliv důkazů. Je tedy zřejmé, že správce daně nepovažoval její vyjádření za dostačující k prokázání tvrzených skutečností, a proto ji následně znovu vyzval, a to výzvou ze dne 11. 3. 2013, k prokázání, že veškerá zdanitelná plnění související s provozem obou vozidel, z nichž si uplatnila nárok na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu v plné výši, použila výhradně pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Správce daně vyslovil pochybnost o způsobu vedení dosud předložených knih jízd a údajích v nich uvedených a o tom, že veškeré uplatněné nároky na odpočet DPH v souvislosti s pořízením a provozem jmenovaných vozidel použila právě a pouze pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Správce daně své požadavky ve výzvě dále konkretizoval a žádal, aby žalobkyně uvedla, „kde byla, u koho a kdy, s kým jednala, a o čem a jak to použila pro uskutečnění své ekonomické činnosti“. Správce daně rovněž požadoval, aby v případě, kdy by předmětná vozidla používala k uskutečnění ekonomické činnosti i k uskutečnění činnosti jiné, uvedla poměr těchto činností. Na danou výzvu reagovala žalobkyně písemným podáním, v němž navrhla výslech svědka, J. T.

Krajský soud se po zvážení shora nastíněných skutečností přiklonil k závěru žalovaného, že žalobkyně neprokázala, že by její cesty uváděné v knize jízd souvisely s uskutečňovanou ekonomickou činností nebo že měly přímou vazbu na uskutečňovanou činnost. Lze samozřejmě přisvědčit názoru žalobkyně, že zákon o DPH ani jiný daňový zákon nepředepisuje k doložení užití motorového vozidla pro ekonomickou činnost plátce povinnost vést knihu jízd. Tato okolnost však daňový subjekt nezavazuje jeho důkazní povinnosti, tedy povinnosti prokázat, že mu motorové vozidlo sloužilo pro ekonomickou činnost. V projednávané věci nelze žalobkyni upřít její aktivní postoj v důkazním řízení. Žalobkyně na podané výzvy správce daně reagovala, avšak důkazy, které k prokázání svých tvrzení předložila, není možno považovat za dostačující. Výslech navrhovaného svědka pouze potvrdil, že žalobkyně v rámci své obchodní činnosti realizovala určité obchodní cesty, které zaznamenávala do knihy jízd. Tato skutečnost však měla být dle oprávněných požadavků správce daně konkrétně doložena, a proto i výzva ze dne 11. 3. 2013 obsahovala konkrétní požadavky na sdělení místa a času obchodních jednání se současným sdělením, s kým obchodní schůzky probíhaly. Žalobkyně této výzvě nedostála. Nelze souhlasit s jejím názorem vysloveným při nařízeném jednání, že správce daně nemá právo požadovat na daňovém subjektu předkládání dalších a dalších důkazů. Tato námitka není na projednávanou věc přiléhavá. Správce daně totiž v tomto daňovém řízení požadoval naprosto cílené informace a důkazy, které by mohly nárok žalobkyně na uplatnění odpočtu daně odůvodnit. Postupoval tedy

v duchu zásady, že zákon o DPH nestojí na formálním vykázání zdanitelného plnění, nýbrž na stavu faktickém.

Žalobkyně tedy, jak vyplývá ze shora uvedeného, svoje důkazní břemeno neunesla. V této souvislosti odkazuje krajský soud na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 4. 2012, č.j. 2 Afs 9/2012, dle něhož „*je principem daňového řízení povinnost daňového subjektu tvrdit veškeré významné skutečnosti pro stanovení základu daně a výše daně a k tomu také náleží povinnost veškerá tvrzení prokázat.*“ Povinností žalobkyně tedy bylo, aby svoje tvrzení doložila řádnými důkazy. Tuto povinnost však žalobkyně nesplnila. Její pasivitu nelze ospravedlňovat tvrzením, že v tomto daňovém řízení to byl naopak správce daně, kdo měl důkazní břemeno nést. Krajský soud přisvědčil názoru žalovaného, že danou problematikou se již zabýval i Nejvyšší správní soud v jeho rozsudku ze dne 31. 5. 2011, č.j. 8 Afs 5/2011-130, z něhož vyplývá, že „*Nejvyšší správní soud setrvává na stanovisku, že jakkoliv s § 73 odst. 1 zákona o DPH vyplývá, že prokazování nároku na odpočet daně prvotně záležitostí dokladovou, je současně třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním..... Pokud daňový subjekt před správcem daně uplatnil nárok na odpočet daně, je k jeho výzvě povinen uplatněný nárok jednoznačně prokázat. Platí tedy, že daňový doklad není sám o sobě poukázkou na vznik nároku na odpočet daně..... Vzniknou-li správci daně pochybnosti o správnosti údajů na tomto dokladu, respektive pochybnosti o uskutečnění zdanitelného plnění či naplnění jiných zákonných podmínek pro uplatnění odpočtu daně, ztrácí daňový doklad důkazní hodnotu předvídanou v § 73 odst. 1 zákona o DPH a nárok na odpočet daně je třeba prokazovat dalšími způsoby předvídanými daňovým řádem.*“ Lze tedy přisvědčit žalovanému, že postup správce daně odpovídal zásadám uvedeným v závazné judikatuře Nejvyššího správního soudu.

Krajský soud nemohl přisvědčit ani druhé žalobní námitce týkající se otázky přijatých zdanitelných plnění za dodávky horké vody. Ze správního spisu vyplynulo, že daňové doklady vydané společností ČEZ Teplárenská, a.s., obsahovaly rozpis jednotlivých faktur v členění na dodávky v „bytové sazbě“ a v „nebytové sazbě“. Žalobkyně tak měla možnost rozlišit, která část uhrazených faktur byla použita k vytápění prostor používaných pro ekonomickou činnost. To však neučinila. Krajský soud nemohl přisvědčit její argumentaci, dle níž si uplatnila odpočet daně v rozsahu odpovídajícím i pronajatým bytovým prostorům zcela zákonně, neboť jediné tím mohla zabránit promrznutí celého objektu a s tím souvisejícím škodám. K tomu nelze než konstatovat, že žalobkyně měla ve smyslu ust. § 72 zákona o DPH právo na odpočet daně související pouze s vytápěním prostor, které sloužily k její ekonomické činnosti. Pokud si nárok na odpočet daně uplatnila i v souvislosti s vytápěním bytových prostorů pronajímaných na základě nájemní smlouvy, její postup neodpovídal požadavkům ust. § 72 zákona o DPH.

Na základě shora uvedených skutečností dospěl krajský soud k závěru, že žaloba je nedůvodná, proto ji ve smyslu ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobkyně nebyla ve věci úspěšná, právo na náhradu nákladů řízení jí proto nevzniklo. Ze spisu nevyplynulo, že by žalovanému náklady v souvislosti s tímto řízením vznikly. Proto soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozsudku.

Poučení:

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

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

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

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

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

V Hradci Králové dne 12. listopadu 2015

Mgr. Marie Kocourková, v. r.
předsedkyně senátu